

PROCESSO - A. I. Nº 269139.0002/04-9  
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0305-03/05  
ORIGEM - COFEP NORTE  
INTERNET - 08.06.06

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0199-11/06

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a serviço de pessoal. Infração não elidida. **b)** TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE BENS DE CONSUMO. **c)** TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE BENS DE ATIVO IMOBILIZADO. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0305-03/05, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS e multas por descumprimento de obrigação acessória, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução - R\$5.008.626,50;
2. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal - R\$917.338,89;
3. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal - R\$20.030,87;
4. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - R\$96.429,85;
5. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$47.063,22;
6. Utilização indevida de crédito fiscal referente a lançamento de documento fiscal em duplidade - R\$6.879,63;
7. Falta de escrituração de livro fiscal (CIAP) - multa no valor de R\$460,00;
8. Utilização indevida de crédito fiscal referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas - R\$835.110,46;
9. Utilização indevida de crédito fiscal referente a transferências interestaduais de bens de uso e consumo. Consta nas informações complementares que o contribuinte, ao efetuar as transferências interestaduais dos materiais supracitados, creditou-se, mediante estorno de

- débito, de parte do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas nos meses de janeiro e junho de 2003, em desacordo com o que determina o artigo 624, do RICMS/97 - R\$660.192,63;
10. Utilização indevida de crédito fiscal referente a transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado. Consta, ainda, que o contribuinte, ao efetuar as transferências interestaduais dos materiais supracitados, creditou-se, mediante estorno de débito, de parte do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas do mês de janeiro de 2003, em desacordo com o que determina o artigo 624, do RICMS/97 - R\$185.137,69;
11. Utilização indevida de crédito fiscal referente a transferências interestaduais de bens de uso ou consumo. Consta, nas informações adicionais, que o crédito fiscal foi lançado indevidamente no livro Registro de Apuração do ICMS a título de crédito presumido nas transferências de materiais de consumo, CFOP 6557, em discordância com o disposto no artigo 96, inciso IV, do RICMS/97 e, ainda, que contribuinte apenas teria direito ao crédito presumido, conforme estabelece o artigo 624, parágrafo único, inciso III, alínea "a" do RICMS/BA, se o cotejo entre o débito constante da nota fiscal de transferência e o imposto destacado na nota fiscal de aquisição do material objeto da transferência resultasse saldo devedor, o que não foi o caso - R\$2.825.620,84;
12. Recolhimento a menos do ICMS devido nas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial - R\$190,65;
13. Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal. Consta, nas informações complementares, que o crédito extemporâneo foi lançado no livro Registro de Apuração do ICMS em fevereiro de 2003, relativamente a ativo imobilizado adquirido a partir de janeiro de 2001, o qual foi apropriado pelo valor total do crédito destacado na nota fiscal sem observar a proporção de 1/48 ao mês - R\$2.407,31;
14. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento (peças de reposição) adquiridas em 2000 e 2001, consideradas pelo contribuinte como ativo imobilizado e lançado no livro Registro de Apuração do ICMS pelo valor total destacado nas notas fiscais - R\$248.776,88.

O órgão julgador de Primeira Instância ressaltou que não era competente para apreciar a constitucionalidade ou a ilegalidade da legislação tributária baiana, no que concerne ao direito de crédito ou à utilização da taxa SELIC, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99, e indeferiu pedido de perícia fiscal formulado pelo autuado e pedido de prorrogação de prazo para atendimento de intimação decorrente de diligência, tendo em vista que já havia sido determinada diligência fiscal por estranho ao feito, que não pôde ser levada a efeito porque o contribuinte deixou de atender às quatro intimações expedidas (fls. 970 a 974), mesmo tendo sido concedido novo prazo para a apresentação de documentos (mais de três meses).

No mérito, deliberou pela procedência do débito referente às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 12 e 13, porque foi reconhecido e pago pelo sujeito passivo, conforme fotocópias de DAE e comprovante de pagamento acostados às fl. 946 e 947.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu também manter as demais infrações, pelas razões seguintes:

INFRAÇÃO 8 - o débito exigido na infração refere-se à utilização de crédito fiscal vinculado a contratos de prestação de serviço de transporte de pessoal das unidades operacional e administrativa (fls. 743 a 945), o qual é vedado pelo disposto no artigo 97, inciso II, alínea "c", do RICMS/97, já que não está correlacionado diretamente ao processo de industrialização do contribuinte.

INFRAÇÕES 9, 10 e 11 – são relativas à utilização indevida de crédito fiscal vinculado a operações interestaduais de transferências de bem do uso ou consumo (infração 9), ativo imobilizado (infração 10) e crédito presumido (infração 11) e o autuado, mesmo após intimado diversas vezes por fiscal estranho ao feito, não apresentou demonstrativos ou elementos que indicassem os documentos fiscais que serviram de base aos estornos de débito por ele registrados em seus livros.

INFRAÇÃO 14 – é concernente à utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, tais como: bucha, lubrificador, gaxeta, radiador, polia, discos rígidos, válvulas, eixo, roldana, retendor, pistão, mandril, rolamento, embreagem, cremalheira, cruzeta, cabeçote, união, porca, bicos injetores, relé, fusível, biela, tampão, abraçadeira e outros. Tratando-se de estabelecimento que refina e comercializa petróleo, tais materiais constituem peças de reposição que são utilizadas na manutenção de suas máquinas e equipamentos e que não geram direito ao crédito no período fiscalizado (artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97).

Em seu Recurso Voluntário (fls. 1037 a 1051), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida, argumentando, relativamente à infração 8, que os serviços de transporte de trabalhadores representam dispêndios relacionados diretamente com a sua atividade industrial, integrando o custo de produção e, consequentemente, o preço de venda das mercadorias. Acrescenta que executa as atividades de extração e produção de petróleo e gás natural, incluindo-se, dentre as tarefas, o processamento de gás natural com atividade típica de industrialização e, portanto, tem direito ao crédito fiscal glosado, nos termos do artigo 97, inciso II, alínea “c”, do RICMS/97. Transcreve trechos do voto divergente do julgador Sr. José Bezerra Lima Irmão no Auto de Infração nº 299904.0001/02-1.

Em relação às infrações 9, 10 e 11, alega que o ônus da prova é do autuante, considerando que é dele a afirmação de que os créditos escriturados e apropriados não são legítimos e que, mesmo desobrigado, se dispôs a realizar os levantamentos que pudesse comprovar a licitude das operações, mas que os prazos concedidos na fase procedural foram exíguos, não tendo sido aceito seu requerimento para dilação do prazo então oferecido.

Acrescenta que, de acordo com a Constituição Federal, o crédito fiscal deve ser utilizado sem nenhuma restrição e quando oriundo de transferências diz que a matéria já está pacificada na jurisprudência, porquanto não existe circulação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, de acordo com a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Prosegue aduzindo que, quando os Estados estabelecem restrições ao uso do crédito de ICMS, estão retrocedendo no tempo, dando ao imposto uma roupagem já revogada, qual seja, a incidência em cascata, em total desrespeito ao texto constitucional. Traz a lume o pensamento do jurista Roque Antonio Carrazza sobre os termos “circulação” e “mercadoria”.

No que concerne à infração 14, argumenta que a Junta de Julgamento Fiscal cometeu um erro em relação às atividades que desenvolve em seu estabelecimento, o que a levou a um entendimento equivocado sobre seu direito ao crédito, objeto da autuação. Assevera que os materiais relacionados pelo autuante não são de reposição, mas bens do ativo imobilizado, provenientes de transferências entre seus estabelecimentos. Ressalta que a legislação infraconstitucional não pode impor restrições ao creditamento, como fez o RICMS/97.

Por fim, alega que o indeferimento de prazo para a realização de relatórios necessários à produção da prova requerida constituiu cerceamento de seu direito de defesa e requer a reforma da Decisão recorrida para reconhecer a improcedência do Auto de Infração.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr Deraldo Dias de Moraes Neto, exarou o seu Parecer

(fls. 1057 a 1070) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto, sob o entendimento de que não restou ao órgão julgador da Primeira Instância outra alternativa, a não ser declarar a procedência das infrações impugnadas pelo contribuinte, tendo em vista que se aguardou o prazo de três meses para que o autuado apresentasse a sua documentação, fato que não ocorreu até a presente data.

Quanto à infração 8, aduz que o voto proferido pelo Julgador Sr. José Bezerra, trazido pelo sujeito passivo, contém *“uma falha interpretativa, pois se está a incidir o tributo, fruto de aquisições de mercadorias a serem empregadas no processo produtivo”*.

Em relação às infrações 9, 10 e 11, diz que não concorda com a assertiva do autuado, de que o ônus da prova seria do autuante, “posto que tendo o autuado requerido a produção de prova pericial, deveria, no mínimo, fornecer a documentação contábil essencial a sua realização, razão pela qual haveria a inversão do ônus probandi”. Acrescenta que não ficou provado o descumprimento do princípio da não cumulatividade do ICMS, nem a transferência de materiais e bens entre os estabelecimentos, não se podendo aplicar a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Relativamente à infração 14, afirma que o contribuinte atua, como *holding*, na exploração, produção, refino de petróleo e na fabricação de fertilizante nitrogenado e *“há uma nítida percepção da incompatibilidade do lançamento de mercadorias de uso e consumo como ativo imobilizado”* pelo autuado (fls. 593 a 601).

Frisa que não cabe ao CONSEF se pronunciar quanto à constitucionalidade da legislação estadual e observa que todos os argumentos recursais já foram devidamente analisados na Primeira Instância, não havendo razão ou elementos de prova capazes de modificá-la.

O Parecer foi ratificado pelo Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho que acrescentou as seguintes considerações:

INFRAÇÃO 8 – de acordo com o disposto nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso I do § 1º do artigo 93 do RICMS/97, para que se possa utilizar o crédito fiscal relativo aos transportes, devem, os serviços tomados, estar vinculados a aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e, no caso em análise, se referem a transporte de pessoal, estando, portanto, vedado pela legislação.

INFRAÇÕES 9, 10 e 11 – as exigências decorrem do entendimento de que o recorrente lançou estornos de débito na escrita sem demonstrar a origem de tais valores, ou seja, sem apresentar as notas fiscais correspondentes aos bens transferidos, assim como não fez prova do direito ao crédito presumido, mesmo tendo tido a oportunidade de fazê-lo.

INFRAÇÃO 14 – o recorrente também não atendeu à solicitação para apresentação dos documentos necessários à identificação da natureza dos bens, isto é, para comprovação da assertiva de que se tratava de bens adquiridos para o ativo imobilizado e, ao contrário, a análise das planilhas de fls. 734 a 742 permite a conclusão de que não correspondem a bens do ativo fixo.

Finaliza dizendo que não ocorreu nenhum cerceamento do direito de defesa do recorrente, já que não houve indeferimento de produção de prova pericial, mas, sim, o seu deferimento, com a fixação do prazo de 120 dias para a entrega de documentos, o que não ocorreu.

## VOTO

Inicialmente, deixo de acatar a preliminar de cerceamento do direito de defesa suscitada pelo recorrente, pelo fato de a Junta de Julgamento Fiscal não ter acatado o pedido de prorrogação do prazo para a apresentação dos documentos necessários à comprovação de seu direito ao crédito fiscal, tendo em vista que o período de 90 dias, anteriormente concedido, foi bastante razoável. Ademais, verifico que o contribuinte não entregou ao diligente nenhum elemento de prova e nem

trouxe em seu Recurso Voluntário nenhum documento que sustentasse a sua argumentação, não ensejando, a meu ver, o convencimento da necessidade de prorrogação do prazo para entrega de documentos.

No mérito, verifico que o Recurso Voluntário foi impetrado apenas em relação às infrações 8, 9, 10, 11 e 14 do lançamento.

Na infração 8 exige-se o ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de serviços de transporte para os empregados da empresa. Embora o autuado alegue que se trata de um custo de produção, este CONSEF já firmou o entendimento, expresso em inúmeros Acórdãos, de que é vedado o uso, como crédito, do imposto destacado em documentos fiscais em tais hipóteses, considerando, ainda, que o artigo 97, inciso II, alínea “c”, do RICMS/97, veda o creditamento decorrente de serviços que não estejam vinculados a processos de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, dos quais resultem operações de saídas tributáveis. Correta a Decisão recorrida.

Nas infrações 9, 10 e 11 cobra-se o imposto estadual em decorrência da escrituração indevida de estornos de débito oriundos de saídas, por transferência, de materiais de uso e consumo e de bens do ativo imobilizado, bem como pelo lançamento, também indevido, na escrita fiscal, do crédito presumido previsto no artigo 624, parágrafo único, inciso III, alínea “a”, do RICMS/97.

Verifico, pela análise dos autos, que os autuantes relataram o seguinte:

1. INFRAÇÕES 9 e 10 - que o contribuinte realizou transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo, destacou o ICMS nas notas fiscais de saída, escriturou o débito nos livros fiscais e estornou parte do débito no livro Registro de Apuração do ICMS sem identificar as notas fiscais de aquisição a que se referiam os valores estornados, procedimento totalmente em desacordo com o artigo 624, do RICMS/BA;
2. INFRAÇÃO 11 – que o autuado adquiriu materiais de consumo, não se creditou do imposto destacado nas notas fiscais, nem se debitou do ICMS relativo à diferença de alíquotas, mas, ao transferir esses materiais, estornou parte do débito destacado nas notas fiscais de transferência e, ao mesmo tempo, lançou um crédito presumido de 5% sem identificar as notas fiscais de aquisição, a fim de permitir a análise, por parte do fisco, se haveria o direito ao crédito presumido ou a obrigação de estorno do crédito, nos termos do artigo 624, do RICMS/97.

Assim, concluo que, na realidade, não se está negando o princípio da não-cumulatividade do ICMS, como quer fazer crer o recorrente, mas apenas se está exigindo do autuado que comprove, por meio de documentos fiscais, que os valores lançados a título de estorno de débito ou de crédito presumido estão de acordo com a legislação. Vale destacar que não cabe à fiscalização o ônus de provar que os lançamentos efetuados nos livros fiscais pelo contribuinte estão corretos. Ao contrário, é obrigação do autuado demonstrar, de forma cabal, que sua escrituração foi feita de acordo com os documentos fiscais e contábeis que lhe serviram de suporte.

Como o contribuinte se negou a apresentar a documentação pertinente, mesmo após ter sido intimado por estranho ao feito em 23/05/05, e mesmo após ter sido concedida, pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, a prorrogação do prazo para a entrega dos documentos até o dia 10/08/05, como solicitado pelo próprio autuado (fls. 963 a 993), não há outro caminho a não ser o de acatar o posicionamento adotado pelo órgão julgador de Primeira Instância, pela procedência das infrações 9, 10 e 11 da autuação.

Na infração 14 se está exigindo o imposto em decorrência do uso indevido de crédito fiscal referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento (peças de reposição) adquiridas em 2000 e 2001, consideradas pelo contribuinte como ativo imobilizado.

Verifico, segundo as planilhas de fls. 593 a 601, que se trata de bucha, lubrificador, gaxeta, radiador, polia, discos rígidos, válvulas, eixo, roldana, retentor, pistão, mandril, rolamento,

embreagem, cremalheira, cruzeta, cabeçote, união, porca, bicos injetores, relé, fusível, biela, tampão, abraçadeira, percursor, carcaça, tubo, haste contador tripolar, união, pistão etc.

Não obstante às alegações recursais, já existe uma jurisprudência firmada neste CONSEF de que as mercadorias acima relacionadas devem ser classificadas como peças de reposição que não têm a função de aumentar a vida útil do bem ao qual se agregam, mas apenas a de manter a capacidade de trabalho do equipamento ou máquina, pois, se não fosse feita a substituição, certamente o equipamento teria a sua vida útil reduzida. Devem, dessa forma, ser considerados materiais de uso e consumo, com vedação expressa do crédito de ICMS antes de 01/01/07, consoante o artigo 93, inciso V, alínea "b", do RICMS/97. Pelo exposto, entendo que deve ser mantida a Decisão recorrida também nesse item da autuação.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, acolhendo o opinativo da PGE/PROFIS, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269139.0002/04-9, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$9.914.028,35, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" e "f", VI, "b", VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de R\$940.237,07, previstas no art. 42, IX, XI, VI e XV, "d", da citada lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS