

**A. I. N°** - 299904.0001/06-4  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A -PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - JOSÉ ANTÔNIO SOARES SEIXAS e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS  
**ORIGEM** - SAT/COFEP  
**INTERNET** - 07.07.2006

### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0234-01/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Infração comprovada. **a.2)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração confirmada. **a.3)** DESTAQUE A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração subsistente. **b)** LANÇAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. Multa pela utilização de crédito fiscal antecipado, prevista em lei. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. TRANSFERÊNCIAS. Infrações caracterizadas. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES A CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO DEVIDO. Autuado comprova que recolheu o imposto exigido antes do início da ação fiscal. Infração insubsistente. 4. IMPORTAÇÃO. **a)** BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA APLICAÇÃO DA TAXA CAMBIAL E/OU FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. Fato admitido pelo autuado. **b)** INTEMPESTIVIDADE. IMPOSTO PAGO FORA DO PRAZO LEGAL. FALTA DE INCLUSÃO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS. Fato reconhecido pelo autuado. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e 1%, respectivamente, do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/03/2006, exige ICMS no valor de R\$1.962.615,87, além de multas percentual no valor de R\$37.052.168,88, atribuindo ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS :

01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Créditos de ICMS decorrentes de aquisições de produtos químicos

para análise e tratamento de água, preservação de equipamentos e outros materiais de uso e consumo, nos meses de janeiro a dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo A. Total da Infração: R\$820.290,25. Multa imposta: 60%.

02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade no mês de novembro de 2004. Notas Fiscais nºs 089603 e 089608. Conforme demonstrativo Anexo B. Total da Infração: R\$13.719,38. Multa imposta: 60%.

03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal no mês de dezembro de 2004. Nota Fiscal nº 467434. Conforme demonstrativo Anexo C. Total da Infração: R\$178,53. Multa imposta: 60%.

04 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais nos meses de junho, julho e novembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo D. Total da Infração: R\$4.845,34. Multa imposta: 60%.

05 - Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento, ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal, nos meses de junho, julho, agosto e outubro de 2004. Referente à entrada de matéria-prima importada conforme demonstrativo Anexo E. Total da Infração: R\$36.992.658,88. Multa imposta: 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente.

06 - Deixou de recolher 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, nos meses de janeiro a abril, outubro a dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo F. Total da Infração: R\$15.489,42. Multa imposta: 60%.

07 - Deixou de recolher 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 nos meses de janeiro, maio e julho de 2004. Referente às transferências de mercadorias conforme demonstrativo Anexo G. Total da Infração: R\$509,70. Multa imposta: 60%.

08 - Deixou de recolher 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 nos meses de fevereiro e agosto de 2004. Referente às notas fiscais arrecadadas no CFAMT, sem registro no escrita fiscal, conforme demonstrativo Anexo H. Total da Infração: R\$3.493,59. Multa imposta: 60%.

09 - Deixou de recolher 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 nos meses de janeiro, março, abril, junho a agosto, outubro a dezembro de 2004. Referente às transferências. Conforme demonstrativo Anexo I. Total da Infração: R\$20.734,46. Multa imposta: 60%.

10 - Deixou de recolher 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 nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2004. Referente às transferências de mercadorias, conforme demonstrativo Anexo J. Total da Infração: R\$24.461,95. Multa imposta: 60%.

11 - Deixou de recolher 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 nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro e outubro de 2004. Referente

às notas fiscais arrecadadas no CFAMT, sem registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo Anexo K. Total da Infração: R\$40.064,03. Multa imposta: 60%.

12 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2004. Referente às mercadorias registradas na escrita fiscal como insumos. Conforme demonstrativo Anexo L. Total da Infração: R\$295.178,10. Multa imposta: 60%.

13 - Reteve e recolheu a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, no mês de novembro de 2004. Referente às Notas Fiscais nºs 25946 e 26094, conforme demonstrativo Anexo M. Total da Infração: R\$37.843,43. Multa imposta: 60%.

14 - Recolheu a menos o ICMS devido pelas 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 desembaraço, quer pela utilização de taxa cambial, nos meses de fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo N. Total da Infração: R\$104.226,45. Multa imposta: 60%.

15 - Deixou de recolher atualização monetária referente ao ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, pago intempestivamente, porém, espontaneamente no mês de setembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo O. Total da Infração: R\$581.581,24. Multa imposta: 60%.

16 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio, julho a outubro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo P. Total da Infração: R\$56.950,76. Multa percentual de 10%.

17 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio, julho e setembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo Q. Total da Infração: R\$2.559,24. Multa imposta: 1%.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.117/134), esclarecendo, inicialmente, que reconheceu a procedência da totalidade das infrações 02, 03, 04, 06, 08, 09, 11, 14, 15, 16 e 17, tendo recolhido a quantia de R\$1.610.777,56, correspondente ao valor principal e acréscimos legais, conforme DAE anexo (fl.208).

Quanto à infração 13, afirma que a ocorrência inexistente, considerando que já havia quitado o débito antes da ação fiscal, conforme diz comprovar o DAE em anexo (fl.209) no valor de R\$35.158,21, requerendo, liminarmente, que seja excluído o suposto crédito tributário.

Impugna parcialmente as infrações 01, 07, 10 e 12, e integralmente a infração 05.

No que concerne às infrações 01 e 12, afirma que reconheceu parte dos valores referentes a alguns itens identificados nos anexos A e L, pois não se tratam de insumos de produção, conforme demonstra na planilha em anexo (fls.212/215). Sustenta que os demais itens não reconhecidos se referem a créditos de ICMS incidente nas operações de aquisição de produtos químicos e diferença de alíquota do ICMS reclamado em decorrência dessas aquisições que entende pertencerem ao processo produtivo.

Assevera que esses produtos são basicamente, hipoclorito de sódio e cloro liquefeito, utilizados para controle microbiológico; fosfato trissódico, para controle do pH; hidrato de hidrazina, dosado para consumir o oxigênio dissolvido na água; barrilha/carbonato de sódio, utilizado no controle de pH evitando corrosão e/ou incrustação; fluido térmico, nitrogênio e gás freon, utilizado em circuito fechado para aquecimento de equipamentos e/ou tubulações; glicerina, utilizada no processo de instrumentação; óleos, consumo em transformadores, etc. Os “produtos

químicos” e “outros materiais” são mercadorias que não podem ser consideradas como de uso e consumo, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da Refinaria Landulfo Alves (RLAM) e indispensáveis para o processo industrial.

Cita o art. 155, § 2º, I, da CF/88 e comentando o princípio constitucional da não-cumulatividade, transcreve ensinamentos dos mestres, Geraldo Ataliba, Cleber Giardino, José Eduardo Soares de Melo, Luiz Francisco Lippo e Roque Antonio Carraza. Reitera que a legislação infraconstitucional não poderia impor restrições ao creditamento, como fez o RICMS/97.

Alega que o CONSEF, ainda que em votos isolados e vencidos, começa a atentar que a questão do creditamento, somente pode ser examinada pela correta verificação do princípio da não cumulatividade, inscrito no texto constitucional. Transcreve o voto do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão, proferido no julgamento do Auto de Infração nº 281076.0002/99-0, cita julgamento da 1ª JF, mediante Acórdão 0002/01-04, do AI nº 299904.0008/03-4. Conclui afirmando que inexistente qualquer infração, já que se trata de produtos químicos que se caracterizam como insumos indispensáveis ao processo industrial.

Relativamente à infração 05, afirma que as importações de petróleo realizadas através das Declarações de Importações nºs 04/0969232-2, 040991744-8, 04/0991700-6, 04/0568114-8, 04/0663029-6, 04/0556519-9, 04/0972384-8, 04/0979669-1, 04/0829990-2 (fls.216/337) objeto da ação fiscal ocorreram na modalidade de despacho antecipado, tendo apropriado o crédito do ICMS no mês reclamado pelos autuantes, uma vez que nesse mês ocorreu o efetivo despacho e a entrada dos produtos no seu estabelecimento.

Sustenta que, em se tratando de importação de mercadorias com direito ao crédito fiscal, com base no disposto no art. 93, I, § 9º, do RICMS/97, o ICMS pago no momento do desembaraço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, independentemente do ingresso físico no estabelecimento importador.

Acrescenta que, reproduzindo o disposto no § 3º do art. 12 da LC nº 114/02, que alterou dispositivos da Lei Complementar nº 87/96, o Estado da Bahia sancionou a Lei nº 8542/02 e através do art. 2º, IV, acrescentou ao art. 4º da Lei nº 7.014/96 – que disciplina o ICMS, o § 6º, que transcreve. Assim, a regra geral adotada pelo Estado da Bahia, consolidada no sentido de que a entrega das mercadorias antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.

Prossegue, dizendo que as operações de importação de petróleo e seus derivados transportados a granel, como é o caso em questão, se enquadram, por força das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal – IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado, sendo o estabelecimento autuado permissionário de um regime especial deferido pela SEFAZ/BA, que autoriza a recolher o ICMS, relativo aos produtos importados (exceto nafta), no dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores. Assim, por força do regime especial, o pagamento do imposto se postergou, tendo o creditamento sido feito de acordo com o despacho aduaneiro.

Assevera que o ICMS reclamado nesta infração já foi recolhido no momento próprio e tal fato se comprova nos DAEs anexados aos processos de despacho e confirmado no demonstrativo elaborado pelo fisco, e como fartamente provado, não houve descumprimento de obrigação principal, devendo ser descaracterizada na sua totalidade a tipicidade adotada pelos autuantes.

Com as razões expostas, afirma que resta evidente concluir-se quanto à suposta infração apontada no item 05, que:

- as declarações de importação e o despacho aduaneiro antecipado dos produtos importados, sobre os quais é exigida a exação, se efetivaram no mesmo mês da competência em que se apurou o imposto e apropriou-se do crédito tributário;
- os produtos importados, a granel, objeto da autuação, gozam do benefício fiscal do despacho aduaneiro antecipado e o ICMS incidente nas operações que deveria ser recolhido no momento do desembaraço (regra geral) foi exonerado pelo Estado por força do Regime Especial de postergação para o mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores (regra especial, ressalvada na Lei);
- o fato gerador da obrigação tributária ocorre na efetivação do despacho aduaneiro e, o aspecto temporal do fato gerador se subsume com o despacho aduaneiro antecipado;
- há legitimidade e se ampara na legalidade, o crédito fiscal apropriado no mesmo mês em que se efetivou a ocorrência dos fatos geradores;
- de igual modo, a multa não pode prevalecer, pois a tipicidade não se enquadra nos fatos narrados na autuação.

No respeitante às infrações 07 e 10, afirma se tratar de transferência de bens que estão sob liminar em outras unidades da Federação (São Paulo, Rio Grande do Norte e Espírito Santo) e, de não ter havido destaque do imposto no documento fiscal. Assim, a operação não tendo sido submetida à tributação na origem, por força da medida liminar, descabe recolher a diferença de alíquota. Acrescenta, que tanto a doutrina quanto a jurisprudência já consolidaram o entendimento de que não é devido o ICMS, sendo incabível se cogitar de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquotas. Cita e transcreve lições de Roque Carraza, Hugo de Brito Machado e a Súmula 166 do STJ, para corroborar o seu entendimento.

Reportando-se à infração 13, diz que foram emitidas notas fiscais complementares em 29.11.2005 com recolhimento do ICMS devido em 20/12/2005, no valor principal (sem os acréscimos legais) cujos valores calculados divergem dos valores lançados no Auto de Infração.

Nota Fiscal	Nota Complementar	Valor do ICMS/ST	Valor do AI
25946-10	28907-10	22.523,53	24.875,23
26094-10	28908-10	12.634,68	12.968,20

Reitera que o débito foi quitado antes da ação fiscal que culminou com o presente Auto de Infração, incluindo-se os acréscimos moratórios em virtude do recolhimento intempestivo em 20/12/2005 pelo valor principal de R\$35.158,21, conforme DAE (fl.209).

Na informação fiscal apresentada (fls.382/388), os autuantes esclarecem que deixaram de analisar os argumentos quanto à inconstitucionalidade, se restringindo a análise técnica e tributária da matéria em lide.

Relativamente à Infração 01, dizem que o autuado reconhece como indevida a utilização de créditos referentes a alguns itens elencados no demonstrativo Anexo A, efetuando o recolhimento da quantia de R\$110.309,66. Quanto aos itens não reconhecidos afirma que decorre do procedimento do autuado, por questões corporativas, em se creditar dos produtos que de alguma forma contribuam para o processo industrial. Esclarecem que este posicionamento já vem sendo motivo de autuações, cujos desfechos não têm sido favoráveis ao autuado, conforme pode ser verificado nos AIs nºs 269136.0002/98-9, 269568.0004/00-4, 299904.0008/03-4 e 299904.0001/03-0 e 299904.0002/05-2.

Registram que o AI nº 269568.0004/00-4 foi objeto de diligência por auditor revisor, com formação em Engenharia e com experiência no segmento, tendo, inclusive, sido coletado informações junto aos profissionais técnicos do autuado: Engenheiro Miguel Andrade – gerente comercial; Sr. Marival – staff da área comercial, Engenheiro Bartolomeu Rebouças e químico Toru Watanabe - da Gerência de Otimização de Processos.

Esclarecem que a autuação decorreu da análise dos produtos e suas aplicações no processo, inclusive observando-se o Parecer Normativo nº 01/81 que até então, entendem, é referência neste particular. Afirmam que os produtos não integram o produto final, não têm uma relação direta de consumo com a quantidade de produtos fabricados, não possuem relação direta de consumo a cada ciclo produtivo, ou seja, o consumo dos produtos, cujos créditos foram glosados, depende de fatores alheios ao processo produtivo como por exemplo:

- perdas por evaporação ou por vazamentos da água de resfriamento que exigem reposição desta água e, portanto, consumo de produtos para o seu tratamento;
- qualidade da água bruta captada, (determina a dosagem dos produtos utilizados para o tratamento);
- umidade do ar, nos casos da sílica gel e alumina ativada;
- existência de vazamentos nos casos do gás freon 22 e fluido térmico (que operam em circuito fechado);
- deterioração natural pelo uso, no caso dos inibidores de corrosão usados na proteção das torres.

Concluem, mantendo a autuação, ressaltando que o CONSEF já apreciou a matéria, através dos Acórdãos CJF 0074-12/02, 1095/01, 159-12/03 e 0071-12/05.

No que diz respeito à Infração 05, informam que a IN-SRF 175/2002, dispõe sobre a descarga direta e o despacho aduaneiro de importação de mercadorias transportadas a granel. A IN-SRF 206/02, revoga a de nº 69/96 e disciplina o despacho aduaneiro de importação. Esclarecem que Despacho Aduaneiro de Importação (artigos 411 a 437 do RA) é o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, seja importada a título definitivo ou não, tendo início na data do registro da Declaração de Importação e conclusão com o desembaraço aduaneiro. Dizem ainda que a Declaração de Importação é o documento base do despacho de importação. Evidencia-se com as definições acima, constantes do Regulamento Aduaneiro, as diferenças estabelecidas entre Despacho Aduaneiro de Importação e Desembaraço Aduaneiro.

Sustentam não se questionar a compensação do art. 114 do RICMS, nem, tampouco, o art. 116 do RICMS/97. Dizem que o autuado apesar de concordar com o direito ao crédito fiscal da forma explicitada no art. 93, I, § 9º, confunde o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, vinculando a ocorrência do despacho aduaneiro, quando o correto é o momento do desembaraço aduaneiro, inclusive, o direito ao creditamento se vincula ao pagamento do imposto.

Reportando-se ao Regime Especial suscitado pelo autuado, dizem que o Parecer GECOT/DITRI nº. 1329/2002, permitiu o recolhimento do ICMS incidente nas importações para o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, cujo valor não é apurado no RAICMS, apenas tem o seu recolhimento postergado. Citam e transcrevem o artigo 93, § 9º do RICMS/97, para corroborar o entendimento que manifestam.

Concluem, mantendo integralmente a autuação quanto a este item.

Quanto à Infração 07, dizem que o autuado reconhece o débito parcial de R\$82,48, insurgindo-se contra o restante da autuação, alegando que se refere a transferências de bens que estão sob liminar em outros Estados e que, por esta razão, não houve o destaque do imposto. Citam o artigo 1º do RICMS/97, que trata das hipóteses de incidência e o seu § 2º, IV, que determina que o ICMS incide sobre a entrada ou a utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadorias, bem ou serviço, nas operações interestaduais ou de serviços iniciados em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado à operação ou prestação subsequentes.

Enfatizam que o § 4º do artigo acima referido considera mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive, semoventes e energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso e consumo do importador ou incorporação ao ativo permanente do estabelecimento. Dizem, ainda, que a hipótese de ocorrência do fato gerador para fins de pagamento de diferença de alíquota está prevista no art. 5º do RICMS, e que o fato das empresas possuírem liminares nos estados de origem não configura previsão de não incidência, conforme estabelece o art. 7º do RICMS.

Finalizam, mantendo integralmente este item da autuação.

No concernente à Infração 10, deixou de recolher 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, referente às transferências de materiais de uso e consumo, dizem que o autuado reconhece o débito parcial de R\$11.037,48, contestando o restante sob os mesmos argumentos descritos na infração 07, ou seja, que as empresas remetentes estavam amparadas por liminares nos Estados de origem.

Mantém, também, integralmente este item da autuação.

Quanto à Infração 12, esclarecem que esta infração se refere à cobrança da diferença de alíquota das aquisições de materiais, cujos créditos foram glosados na infração 01, como: produtos químicos para análise e tratamento de água, preservação de equipamentos e outros. Ressaltam que esta matéria já foi inúmeras vezes apreciadas pelo CONSEF, conforme descrito na Infração 01.

Relativamente à Infração 13, sustentam que o débito não foi quitado antes da ação fiscal, mas, sim, durante a realização da mesma. Esclarecem que ao acusarem a falta das notas fiscais complementares, por equívoco foram emitidas as notas fiscais pelo órgão responsável, porém sem os acréscimos legais. Acrescentam que por equívoco foi anexado ao PAF, demonstrativo divergente dos valores calculados como diferenças apuradas na substituição tributária, sendo que o demonstrativo correto está anexado à informação fiscal, assim como o novo demonstrativo de débito, que apresenta os valores dos acréscimos legais e multa corretos devidos.

Intimado o contribuinte para dar ciência referente à informação fiscal (fl.395), este acusa a ciência em 16/05/2006 e protocoliza em 26/05/2005 a sua manifestação, portanto, no prazo de 10 (dez) dias (fls.405/411), reiterando as razões apresentadas na peça defensiva vestibular, sendo que, quanto à Infração 13, sustenta que regularizou as operações através das notas fiscais complementares emitidas em 29/11/2005 e com recolhimento do imposto devido em 20/12/2005, pelo valor principal, sem os acréscimos legais. Acrescenta que esta quitação foi acolhida pelos autuantes, com a ressalva de pendência quanto aos acréscimos legais e multa de infração de 60%. No entanto, sustenta que essas exigências estão incluídas no DAE anexo à impugnação (fl.208), no montante de R\$1.610.777,56, equivalentes ao valor principal devido, acrescido dos encargos legais e multa das infrações reconhecidas, inclusive, a infração 13. Salienta que os cálculos foram feitos pela SEFAZ, requerendo a realização de diligência para verificação e confirmação do pagamento dos acréscimos legais e multa, mencionados na informação fiscal.

Finaliza, reiterando todos os termos e requerimentos feitos na peça impugnatória do Auto de Infração, protestando por provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a prova documental, diligências e perícias necessárias.

Às fls. 431/433, consta aditamento apresentado pelo autuado, no qual este afirma que de acordo com mensagens contidas nos “e-mail” (fls.434/436), os autuantes admitem a quitação dos acréscimos legais e da multa da infração de 60%, relativos à Infração 13, através de DAE anexo (fl.208).

## VOTO

Inicialmente, no que concerne aos argumentos do autuado de ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto, ressalto que esta 1ª Instância de Julgamento Fiscal, não tem competência para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de norma tributária, conforme expresso no art. 167, do RPAF/99.

No mérito, analisando as peças processuais, verifico que o autuado reconheceu, expressamente, o cometimento das infrações 02, 03, 04, 06, 08, 09, 11, 14, 15, 16 e 17, tendo recolhido a quantia de R\$1.610.777,56, correspondente ao valor principal e acréscimos legais, conforme comprovante de pagamento anexado ao processo.

As infrações reconhecidas reportam-se ao seguinte: Infração 02 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS decorrentes de aquisições de materiais de uso e consumo, registrados como ativo imobilizado; Infração 03 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade; Infração 04 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais; Infração 06 – deixou de recolher 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; Infração 08 - deixou de recolher 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; Infração 09 -deixou de recolher 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, referente às transferências; Infração 11 – deixou de recolher 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, referente às notas fiscais arrecadadas no CFAMT; Infração 14 - recolheu a menos o ICMS devido pelas 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 desembaraço, quer pela utilização de taxa cambial; Infração 15 – deixou de recolher atualização monetária referente ao ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, pago intempestivamente, porém, espontaneamente; 16 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; 17 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Relativamente às infrações 01, 07, 10 e 12, apresentou impugnação parcialmente, e a infração 05 na sua totalidade.

No que concerne às infrações 01 e 12, que cuidam respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente as aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento (produtos químico para análise e tratamento de água, preservação de equipamentos e outros materiais de uso e consumo) e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as



alíquotas internas e interestaduais, dos referidos materiais, considerando que são matérias interligadas a sua análise deve ser feita conjuntamente.

O CONSEF, através de reiteradas decisões de 1ª e 2ª Instância, já sedimentou o entendimento de que os produtos objeto da exigência fiscal de ambos os itens da autuação, se constituem em material de uso e consumo, e não insumo, conforme Acórdãos CJF nº. 240-01/05, CJF 0079-11/05, CJF nº 0071-12/05, CJF nº 0074-12/02, CJF nº 1095/01 e CJF nº 0159-12/03, em que foram mantidas a glosa de tais créditos. Transcrevo abaixo trecho do voto vencedor proferido pelo Ilustre Conselheiro Álvaro Barreto Vieira, no Acórdão CJF nº 0242-12/05, que passa a fazer parte integrante do meu voto:

**“VOTO VENCEDOR**

(...)

*Conforme reiteradas decisões deste CONSEF, os produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração, no controle do pH e para evitar incrustações e corrosões são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que não são consumidos a cada processo produtivo e não integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua produção. É importante ressaltar que esses produtos quando utilizados no tratamento de efluentes são utilizados após o processo produtivo, quando é feito o tratamento dos resíduos decorrentes do processo fabril. A tese defendida pelo Dr. José Bezerra Lima Irmão no Acórdão recorrido não representa o entendimento deste CONSEF sobre a matéria. As abalizadas alegações recursais pertinentes à inconstitucionalidade da vedação do direito aos referidos créditos fiscais não podem ser apreciadas por este colegiado, pois, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação da inconstitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador. Dessa forma, as aquisições desses produtos, considerados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, não dão direito à apropriação do correspondente crédito fiscal, ao teor do disposto no art. 93, V, “b”, do RICMS-BA/97. Somente a partir de 01/01/07, será permitida pela legislação tributária a apropriação desses créditos fiscais.*

*Uma vez que os produtos químicos arrolados na autuação são classificados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais desses materiais, nos termos do art. 5º, I, do RICMS-BA/97.*

*Em face do comentado, estão caracterizadas a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo (infração 1) e a utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material de uso e consumo (infração 2). Dessa forma, foi correta a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal”.*

Diante disso, mantenho a autuação, em relação a utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento da diferença de alíquotas (itens 01 e 12 do Auto de Infração).

Quanto às Infrações 07 e 10 – que tratam, respectivamente, da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições por transferências de bens oriundos de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e a consumo do próprio estabelecimento, o autuado sustenta que as transferências de bens do ativo e material de consumo estão sob liminar, em outras unidades da Federação, não tendo havido destaque do imposto nos documentos fiscais. Assim, no seu entendimento, as operações não tendo sido submetidas à tributação na origem, por força da medida liminar, não cabe a diferença de alíquota exigida na autuação.

A Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, inciso XV, define o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, no caso de diferença de alíquota, estando a base de cálculo prevista no artigo 17, § 6º, do mesmo Diploma legal, conforme abaixo transcrito:

**Art. 4º.** *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

**XV-** *da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.*

**Art. 17.** *A base de cálculo do imposto é:*

**XI -** *nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.*

**§ 6º** *Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.*

Por sua vez, o RICMS/97, no seu art. 7º, estabelece em quais situações não se exige a diferença de alíquotas e dentre elas dispõe no inciso III, “a” e “b”, o seguinte:

**Art. 7º.** *Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:*

**III - se a operação de remessa for realizada com:**

**a)** *não-incidência do imposto; ou*

**b)** *isenção decorrente de convênio;*

O não destaque do imposto nos documentos fiscais, objeto da impugnação, decorre de medida liminar impetrada contra os Estados de origem, não tendo, o autuado, trazido ao processo a comprovação de que os efeitos da citada medida liminar tivessem alcançado o imposto devido ao Estado da Bahia.

Assim, a indicação de “não-incidência” nos documentos fiscais não decorre de disposição constitucional, e sim, de decisão por força de medida liminar, não tendo ficado demonstrada que o Estado da Bahia seja parte da citada liminar. Desta forma, sendo as mercadorias (bens do ativo fixo e material de uso e consumo) tributadas pelo ICMS, correta a diferença de alíquota exigida na presente autuação, inclusive, o valor exigido resultou da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor da operação indicada nos documentos fiscais.

Mantidas as infrações 07 e 10 da autuação.

No que diz respeito à Infração 05 – que trata da utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento, ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal - conforme esclareceram os autuantes, as IN-SRF 175/2002 e IN-SRF 206/02, esta que, inclusive, revogou a IN-SRF nº 69/96, estabelecem as normas quanto à importação de mercadorias e seus procedimentos, no âmbito da Receita Federal, inclusive o Regulamento Aduaneiro define com precisão o que é Despacho Aduaneiro de Importação e que o mesmo não se confunde com Desembaraço Aduaneiro.

Quanto às normas que regem o ICMS, observo que a legislação tributária do Estado da Bahia, através do RICMS/97, estabelece no seu art. 93, I e § 9º, o seguinte:

**Art. 93.** *Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*1 - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*§ 9º Quando se tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, o imposto pago no momento do desembaraço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior. (grifo meu).*

O que se verifica dos autos no “Demonstrativo dos Créditos de Importação Utilizados Antecipadamente -2004” e nos demais documentos acostados ao processo, inclusive, pelo próprio autuado, é que este utilizou antecipadamente crédito fiscal no valor de R\$92.481.647,25, decorrente da importação das mercadorias, em período anterior ao efetivo pagamento do imposto devido, ou seja, o autuado se creditou, nos meses de junho, julho, agosto e outubro de 2004, de valor do imposto levando em conta a data de registro da Declaração de Importação, momento em que ocorreu o despacho aduaneiro de importação, conforme Processos nºs 0464/04, 0467/04, 0549/04, 02.0694/04, 02.845/04, 02.0864/04, 02.0832/04, 02.0833/04, 02.0879/04 relacionados no demonstrativo acima referido, com base no art. 4º da IN SRF 175/02 c/c os arts. 47 e 48 da IN SRF nº 206/02;

Alega o contribuinte que solicitou regime especial à Diretoria de Tributação para:

- a) efetuar o recolhimento do ICMS incidente nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, insumos de produção e produtos (exceto nafta), por DI, para a data do vencimento do regime normal de apuração, isto é, dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores;
- b) considerar o crédito do ICMS, quando devido, através da Nota Fiscal de Entrada correspondente à importação realizada

Observo que, através do Parecer GECOT/DITRI nº 1329/2002, foi deferido o pedido de regime especial para recolhimento do ICMS incidente nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, insumos de produção e produtos (exceto nafta), para o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Entretanto, para a segunda solicitação, o § 9º do art. 93 do RICMS/97, já estabelece a forma do autuado utilizar a título de “outros créditos” o valor do imposto pago, ou seja, quando se tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, o imposto pago no momento do desembaraço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior.

Assim, o lançamento no livro Registro de Apuração a título de “outros créditos”, em conformidade com a legislação estadual só poderia ser escriturado no período de apuração em que tivesse ocorrido o seu recolhimento, no caso, nos meses de julho, agosto e novembro de 2004, mesmo que a entrada efetiva da mercadoria ocorresse posteriormente.

Registro que neste item de autuação, está sendo aplicada a multa percentual de 40% sobre o valor de R\$92.481.647,25, utilizado antecipadamente como crédito fiscal, resultando no valor exigido de R\$36.992.658,88. Mantida a infração.

No respeitante à Infração 13, que cuida do recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, verifico que o autuado comprova as suas alegações ao juntar aos autos mensagens contidas em “e-mail”, nas quais os autuantes admitem a quitação dos acréscimos legais e da multa da infração de 60%, conforme comprovante de pagamento anexado ao processo.

Assim, este item da autuação é totalmente improcedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0001/06-4**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.343.191,20**, acrescido de multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e” e “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$37.052.168,90**, previstas no art. 42, incisos VI, IX e XI do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, mais os acréscimos tributários no valor de **R\$581.581,24** acrescido da multa de 60%, previstas art. 42, incisos VIII da mesma lei, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.837/05,9, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR