

A. I. N º - 298937.0001/08-7
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS
AUTUANTES - JORGE VICTOR GRAVE e JOSÉ ANTÔNIO SOARES SEIXAS
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 05.05.10

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0114-04/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. **a.1)** CORANTE VERMELHO PARA ÓLEO DIESEL, MARCADOR DE QUEROSENE FR E MARCADOR DE SOLVENTE FR. **a.2)** TRATAMENTO DE ÁGUA E EFLUENTE. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, estando previsto a utilização a partir de 01/01/2011. **b)** LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. **c)** MERCADORIA NÃO ENTROU NO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** CORANTE VERMELHO PARA ÓLEO DIESEL, MARCADOR DE QUEROSENE FR E MARCADOR DE SOLVENTE FR. **b)** TRATAMENTO DE ÁGUA E EFLUENTE. Tratando-se de parte dos mesmos materiais de que cuida o item anterior, é devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas decorrentes de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo e ao ativo imobilizado do estabelecimento. O autuado não descharacterizou a infração. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Comprovado que o contribuinte deu saída sem tributação, para outras unidades da federação, de derivado de petróleo não amparado pela não-incidência (nem combustível, nem lubrificante), deixando de recolher o ICMS devido em cada operação. Infração comprovada. 4. LANÇAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. MULTA. O art. 42, inciso VI, da Lei nº 7.014/96, com a redação da época dos fatos gerados, determina aplicação da multa de 40% (quarenta por cento) do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente. Infração subsistente. 5. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO O pagamento de débito tri mesmo espontâneo, e

Created with

moratórios. Infração caracterizada. **6. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO.** a) GPL. Contribuinte aplicou alíquota de 12% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 17%, uma vez que ao conceder o benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 17%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 50, I, “a” do RICMS/BA. b) ÓLEO DIESEL. Contribuinte aplicou alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 25%, uma vez que ao conceder o benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 25%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 51, II, “e” do RICMS/BA. c) DERIVADOS DE PETRÓLEO. Infração reconhecida. **7. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Contribuinte aplicou alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 25%, uma vez que ao conceder o benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 25%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 51, II, “e” do RICMS/BA. Infração caracterizada. **8. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO DEVIDO.** Infração caracterizada. **9. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Convênio ICMS 36/97, que trata especificamente da lide em questão, dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional nos municípios de Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo (AM) com isenção do ICMS, determina que o processo de internamento da mercadoria é composto de 2 (duas) fases distintas: 1^a fase – Ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas e 2^a fase – Formalização do internamento. De acordo com a cláusula terceira do citado convênio, a constatação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas far-se-á mediante a realização de sua vistoria pela SUFREMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separada. Contribuinte não comprovou a entrada efetiva das mercadorias. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2008, para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$111.270.595,03, em decorrência de:

INFRAÇÃO 01 – No valor de R\$ 110.314,59 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Exercício de 2006 – Apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de petróleo. Esses marcadores são adicionados aos produtos acabados,

Trata-se, portanto, de despesa de venda. Assim a apropriação fica passível de estorno, na forma demonstrada no Anexo I.

INFRAÇÃO 02 – No valor de R\$ 157.592,28 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Exercício de 2006 – Deixou de recolher o diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de marcadores de derivados de petróleo. Esses marcadores são adicionados aos produtos acabados, prontos para comercialização. Não têm, portanto, a natureza de matéria-prima nem de produto intermediário, tratando de mera despesa de venda. Valores e memória de cálculo demonstrados no Anexo II.

INFRAÇÃO 03 – No valor de R\$ 617.804,54 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Exercício de 2006 – Apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material de uso/consumo. Esses materiais são adicionados para tratamento de água, efluentes etc. assumindo a natureza de material de uso/consumo. Assim a apropriação fica passível de estorno, na forma demonstrada no Anexo III.

INFRAÇÃO 04 – No valor de R\$ 310.403,15 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Exercício de 2006 – Deixou de recolher o diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de uso/consumo da infração anterior. Valores e memória de cálculo demonstrados no Anexo IV.

INFRAÇÃO 05 – No valor de R\$ 58.556,86 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Exercício de 2006 – Deu saída sem tributação, para outras unidades da federação, de derivado de petróleo não amparado pela não-incidência (nem combustível, nem lubrificante), deixando de recolher o ICMS devido em cada operação, conforme demonstrado nos Anexos V e Anexo V-Custo.

INFRAÇÃO 06 – No valor de R\$ 37.071.257,20 – Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) cuja (s) entrada (s), no estabelecimento, ocorreu (ram) em data posterior à de utilização do crédito fiscal. Exercício de 2006 – Apropriou-se antecipadamente de crédito fiscal de ICMS referente à importação, antes de efetuar o pagamento do ICMS creditado. Desta forma, ficou passível da multa legal, na forma demonstrada no Anexo VI.

INFRAÇÃO 07 – No valor de R\$ 475.835,52 – Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, pago intempestivamente, porém espontâneo. Exercício de 2006 – Deixou de recolher os acréscimos moratórios quando efetuou, espontaneamente, alguns estornos da apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações, ficando passível da cobrança da diferença residual, na forma demonstrada no Anexo VII.

INFRAÇÃO 08 – No valor de R\$ 1.560.238,36 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Exercício de 2006 – Recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração da Base de Cálculo, nas saídas em transferência interna de GLP, na forma demonstrada no Anexo VIII e no Anexo VIII-Custo.

INFRAÇÃO 09 – No valor de R\$ 38.046.651,33 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Exercício de 2006 – Recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração da Base de Cálculo, nas saídas em transferência interna de Óleo Diesel, na forma demonstrada no Anexo IX e no Anexo IX-Custo.

INFRAÇÃO 10 – No valor de R\$ 7.403,55 – Recolheu a menor ICMS em decorrência da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escr
Recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração da Base

transferência interna de derivados de petróleo, na forma demonstrada no Anexo X e Anexo X-Custo.

INFRAÇÃO 11 – No valor de R\$ 69,80 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento (s) fiscal (is) em duplicidade. Exercício de 2006 – Apropriação em duplicidade de crédito fiscal de ICMS, na forma do Anexo XI.

INFRAÇÃO 12 – No valor de R\$ 891.774,01 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Exercício de 2006 – Recolhimento a menor de ICMS nas importações por erro na apuração da Base de Cálculo, na forma demonstrada no Anexo XII.

INFRAÇÃO 13 – No valor de R\$ 5.630.126,98 – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado. Exercício de 2006 – Recolhimento a menor de ICMS Substituição Tributária nas importações de óleo diesel, por erro na apuração da Base de Cálculo, na forma demonstrada no Anexo XIII.

INFRAÇÃO 14 – No valor de R\$ 23.385.713,03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Exercício de 2003-2004-2005-2006 – Apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS sobre notas fiscais de devolução ficta de mercadoria utilizada nas embarcações do contribuinte, no transporte de produtos no mercado interno. Na saída, essas mercadorias são tributadas (CFOP 5949). Em seguida essa mesma nota fiscal tem seu crédito apropriado sob CFOP 1949. As notas fiscais de entrada não têm as quantidades nelas descritas registradas no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque. Demonstrativos e memória de cálculo nos Anexos XIV-A, XIV-B, XIV-C e XIV-D.

INFRAÇÃO 15 – No valor de R\$ 650.412,53 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Exercício de 2006 – Deu saída sem tributação, a título de retorno de industrialização por encomenda, de produto (GLP) que não resultou da industrialização e deu saída, também sem tributação, em quantidade maior que a resultante da industrialização, no caso da nafta conforme demonstrado nos Anexos XV-A, XV-B, XV-C, XV-D e XV-Custo.

INFRAÇÃO 16 – No valor de R\$ 2.296.441,30 – Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção de imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Exercício de 2006 – Deu saída a mercadoria tributada, sem tributação, a contribuinte com estabelecimento localizado na Zona Franca de Manaus, mas as notas fiscais não se encontram no sistema de internamento da Suframa, ficando passível da tributação, na forma demonstrada no Anexo XVI.

O autuado apresentou defesa mediante advogado habilitado nos autos, fls. 403 a 425, inicialmente, ressalta a tempestividade da impugnação, transcreve as infrações e informa que reconhecer integralmente as infrações 10 e 11 e que não reconhece qualquer valor relativo às demais.

Prosseguindo, passa a apresentar seus argumentos defensivos em relação a cada infração.

INFRAÇÃO 01 – Decorre do crédito de ICMS incidente na aquisição de produtos químicos utilizados pela Impugnante como insumos no seu processo produtivo, que são os seguintes: Corante Vermelho p/ óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR.

Diz que:

- Óleo diesel (destinado à comercialização fora dos grandes centros urbanos – adiciona-se o Corante Vermelho para óleo diesel);
- Solventes destinados à comercialização (adiciona-se o Marcador de Solventes e Marcador de querosene, objetivando evitar que o adquirente promova adulteração do combustível).

Assevera que, diversamente do que aduzem os autuantes, todos para a produção do Óleo Diesel e de Solventes destinados à co

Created with

legislação, permitem ao contribuinte exercer o direito de creditamento do imposto incidente nas suas aquisições. Não é correto considerá-los como meros materiais de uso e consumo do estabelecimento, dissociado do processo produtivo, uma vez que não se conseguiria chegar ao produto final fornecido pela Petrobrás (com a qualidade e características que os diferenciam dos produtos de concorrência) sem a utilização do Corante Vermelho para óleo diesel, do Marcador de Querosene FR e do Marcador de Solvente FR.

Reitera que, ao contrário do que sustentam os autuantes, os produtos químicos em tela são utilizados no curso das fases do processo produtivo da RLAN, razão de serem indissociáveis do próprio processo. Portanto, são produtos que se caracterizam, sim, como indispensáveis, incluídos entre aqueles que o art. 96, do RICMS, autoriza a apropriação de créditos.

Salienta que, ao se examinar a questão do crédito fiscal do ICMS, não se deve perder de vista que ele decorre do comando constitucional, especificamente do princípio da não-cumulatividade. O princípio da não-cumulatividade está fixado na Constituição da República – no caso do ICMS, no art. 155, §2º, I – sendo, assim, um comando ao qual está submetido, tanto o contribuinte, quanto o Estado. Esse princípio da não-cumulatividade, consagrado na Constituição, segundo o seu próprio texto, torna-se efetivo “compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Essa compensação prevista no mencionado dispositivo constitucional (para a qual a Constituição não estabelece qualquer restrição) significa que o contribuinte deve abater dos débitos originários de suas operações com os créditos oriundos das operações anteriores.

Entende que a dita compensação deve ser admitida sem restrições, pois, repita-se, a Constituição da República não fez qualquer ressalva para esses abatimentos, não sendo, portanto, admissível, nem lícito, que qualquer lei complementar ou ordinária o faça, em desacordo com aquele princípio inscrito na Carta Magna, transcrevendo Doutrina dos Prof. José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, no livro “A não cumulatividade tributária”.

Conclui que, ao se tratar da questão do aproveitamento de créditos, não se pode perder de vista três pontos: primeiro, que ele existe para que se efetive o princípio da não-cumulatividade do imposto, inscrito na Constituição da República; depois, que a Constituição não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo a lei complementar ou ordinária; por fim, deve-se sempre lembrar que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte, pois “o não aproveitamento dos créditos pelo contribuinte resultar-lhe-á um ônus indesejável. Mas onerará também e, principalmente, os preços imputando à economia um prejuízo que a Constituição Federal reprime.”.

Afirma que essa exigência que o autuante faz com base no destino desses produtos, configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição, que optou pelo regime financeiro, para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade.

Registra que o Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, nos diversos Autos de Infração que o Estado da Bahia tem lavrado contra a Petrobrás, tendo por objeto o aproveitamento de crédito de ICMS, tem sido alertado pela Impugnante que se trata de matéria que não pode ser apreciada sem atentar-se para o comando constitucional, transcrevendo ensinamento de Roque Carrazza.

Cita que no processo administrativo fiscal que teve por objeto o Auto de Infração n. 281076.0002/99-0, o voto do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão é exemplar, transcrevendo trecho sobre o tema.

‘Infrações 2 e 3 – Reclama o aproveitamento de crédito relativos à aquisição de material de uso e consumo e, também, diferencial de alíquotas. Esses lançamentos possuem a mesma identidade porque estão diretamente vinculados.

...

Entretanto, deixo aqui registrada a minha posição de convencimento dentro do fulcro atacado, pois, sempre fui favorável ao ditame da não cumulatividade constante do princípio disposto no art. 155, §2º, inciso I, da nossa Carta Magna de 1988. No artigo citado, consta a não restrição ou limitação de natureza infra-constitucional. Mesmo sendo elemento constitucional não inerente a julgamento deste Conselho, não podemos olvidar a verdade jurídica nele descrita.'

Assevera que em outro acórdão do CONSEF (mais recente) que julgou o Auto de Infração 298574.2000/06-8, houve também voto vencido do Conselheiro Relator, no sentido da inocorrência das infrações 01 e 02 (nesse Auto de Infração discutia-se questão semelhante a dos presentes autos em que a Fazenda Estadual declarava excluir certos produtos químicos), como se depreende dos seus termos transcritos.

INFRAÇÃO 02 – Em decorrência do equivocado entendimento segundo o qual o Estado da Bahia entende devido o ICMS relativo aos fatos descritos na infração 01, resolveu a Ilustre Autoridade Fiscal autuar a impugnante pelo não recolhimento da diferença de alíquota do ICMS que pressupõe incidente nas aquisições dos produtos (Corante Vermelho para óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR) utilizados na produção do óleo diesel e de solventes, objetos da primeira infração, tendo os Autuantes incorrido em erro quanto à natureza e destinação dos produtos adquiridos pela Impugnante para a execução do seu processo fabril, sem os quais não se chega ao seu produto final, dúvidas não restam quanto à total improcedência também da presente infração.

INFRAÇÃO 03 – Frisa que os produtos sobre os quais se deu a autuação, consoante o Anexo III do auto, dentre outros, foram o Carbonato de sódio, Prochem, Polímero vegetal, Hipoclorito de sódio, Hidróxido de sódio, Tripolifosfato de sódio, Cloro, Inhibitor, Depositrol, Hypersperse, Philmplus, Spectrus, Embreak, Dianodic, Ortrol, Sulfato de alumínio, Trapo, Biomate, Resina catiônica forte amberlite, Kurinpower, são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado (RLAM). São produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Reitera que, ao se examinar a questão do creditamento fiscal no ICMS, não se deve perder de vista que ele decorre de comando constitucional, especificamente do princípio da não-cumulatividade.

INFRAÇÃO 04 – Diz que em decorrência do equivocado entendimento segundo o qual o Estado da Bahia entende devido o ICMS relativo aos fatos descritos na infração 03 (que já se viu não é devido) os autuantes resolveram autuar pelo não recolhimento da diferença de alíquota. Ressaltando que mais uma vez, os Autuantes incorrem em erro quanto à natureza e destinação dos produtos adquiridos pela Impugnante para a execução do seu processo fabril, que não são materiais de uso e consumo no estabelecimento, mas sim propriamente insumos dos produtos finais da Impugnante, razão pela qual é indubidosa a total improcedência também da presente infração, o que, desde já, requer seja declarado.

INFRAÇÃO 05 – Diz ser nula a infração, segundo a qual a impugnante, nos moldes da descrição feita pelos autuantes. No tocante a essa suposta infração, temos que o suporte da autuação está vincado no fato das autoridades fiscais não considerarem os produtos descritos nos anexos V e V-Custo como sendo combustíveis derivados do petróleo. Ledo engano. Em verdade, veja-se que o Querosene Iluminante, tal como se verifica da “Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico – FISPC” da Petrobrás, é sim classificado como combustível (documento anexo).

Quanto à Nafta, segundo informações prestadas pela REMAN (Refinaria de Manaus), esse produto é resultado de processamento da Unidade Negócio, mas que estava fora de especificação, ou seja, não poderia ser utilizado para a finalidade para a qual foi produzida. Embora tenha saído como nafta, tem utilização para petróleo (reprocessamento), o que representa uma operação atípica. Daí porque, embora denominado como nafta, o produto já era destinado para reprocessamento como petróleo, razão pela qual sua natureza não era mais de nafta. Em sendo considerado como petróleo (reprocessamento), g alínea b, do inciso X, do art. 155 da Constituição Federal.

entendimento dos autuantes, já que a Impugnante classificou corretamente a operação como não tributável, o que se deu porque, efetivamente, o produto é sim combustível derivado do petróleo, encontrando-se imune ao ICMS, nos termos da alínea b, do inciso X, do art. 155 da Constituição Federal. Por tais razões, requer seja reconhecida a nulidade da presente infração, declarando-se a insubsistência do presente Auto de Infração.

INFRAÇÃO 06 – Aduz que as importações de nafta e petróleo em questão ocorreram na modalidade de despacho antecipado, razão essa da apropriação, pela Companhia, do crédito do ICMS no mês em que se deu o efetivo despacho e a entrada dos produtos no seu estabelecimento. Argumenta que o art. 116 do RICMS/BA prescreve que os contribuintes cadastrados no regime normal de apuração do ICMS, apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às preparações efetuadas no período, caracterizando, implicante, a adoção do critério técnico de regime de apuração por período mensal. Em se tratando de importação de mercadoria com direito ao crédito fiscal, pelo que se infere do artigo 93, inciso I, § 9º, o ICMS pago no momento do desembarque aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que estiver ocorrido o seu recolhimento, independente do ingresso físico no estabelecimento importado.

Ressalta que a norma regulamentar e a Lei Complementar 87/96 (alterada pela LC 114/2002), definem a efetivação do ato alfandegário (despacho aduaneiro) como o elemento temporal do fato gerador no presente caso. Assim, nas importações em questão, tem-se que: o regime de apuração do imposto é por competência mensal; o fato gerador da obrigação principal ocorre no momento do despacho aduaneiro; o crédito fiscal é de natureza escritural e o direito ao creditamento se vincula ao pagamento do imposto. Citando que o parágrafo 6º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 (acrescentado pela Lei estadual 8.542, de 27/12/02) também opera em favor da Companhia nesse ponto.

Explica que as operações de importação de nafta, petróleo e seus derivados, transportadas a granel, como é o caso em questão, se enquadraria, por força das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal – IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado.

Esclarece que a IN 60/96 estabelece no seu art. 11, inciso I, que “a declaração de importação de mercadoria que proceda diretamente do exterior poderá ser registrada antes da sua chegada na Unidade da Secretaria da Receita Federal - SRF de despacho, quando se tratar de mercadoria transportada a granel, cuja descarga se realize diretamente para terminais de oleodutos, silos ou depósitos próprios, ou veículos apropriados”. Nos termos desta norma, o despacho aduaneiro de mercadoria a granel, objeto de descarga direta, será processado com base em Declaração de Importação (DI), na modalidade antecipado (IC 175, de 17/07/02, art. 1º, 2º - aqui especificamente para a nafta). Nesse caso, cabe ao importador, conforme dispõe o artigo 53, §1º, 2º e 3º, da IN 206, de 25/09/02, apresentar a declaração de pagamento do ICMS devido no desembarço da mercadoria submetida a despacho de importação, como condição para a autorização de entrega na mercadoria, ou, na hipótese de exoneração do pagamento do ICMS, nos termos da legislação estadual, indicar essa condição na Declaração de Importação.

Frisa que o estabelecimento autuado é permissionário de um Regime Especial, deferido pela Secretaria da Fazenda deste Estado (Parecer nº 11.398/2005), que o autoriza a recolher o ICMS, relativo aos produtos importados (exceto nafta), no dia 09 (nove) do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores. Diante disso, resta evidente que os procedimentos aditados pela impugnante se revestem de legalidade e legitimidade, pois apenas o que se postergou, por força do regime especial, foi o pagamento do imposto, tendo, o creditamento feito de acordo com o despacho aduaneiro.

Conclui-se que:

- a) 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;

- b) os produtos importados, a granel, objeto da autuação, gozam do benefício legal do despacho aduaneiro antecipado e o ICMS incidente nas operações, que deveria ter sido recolhido no momento do desembarço (regra geral), foi exonerado pelo Estado por força do Regime Especial de postergação do recolhimento para o mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores (regra especial, ressalvada na Lei);
- c) o fato gerador da obrigação tributária ocorre na efetivação do despacho aduaneiro e, no caso presente, o aspecto temporal do fato gerador se subsume com o despacho aduaneiro antecipado;
- d) há legitimidade e se ampara na legalidade, o crédito fiscal apropriado no mesmo mês em que se efetivou a ocorrência dos fatos geradores;
- e) de igual modo, a multa não pode prevalecer, pois a tipicidade não se enquadra nos fatos narrados na autuação, ressaltando que não houve descumprimento da obrigação principal e, por isso, a penalidade deve ser descaracterizada em sua totalidade.

INFRAÇÃO 07 – Em decorrência do equivocado entendimento alinhado na infração 06 acima, segundo o qual o Estado da Bahia entendeu indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de importação de bens, resolveu a ilustre autoridade fiscal autuar a impugnante pelo não recolhimento dos acréscimos moratórios referentes aos estornos efetuados por consequência da apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações. No entanto, como visto acima, as importações de nafta e petróleo em questão ocorrem na modalidade de despacho antecipado, situação que legitima a conduta da impugnante relativamente à utilização antecipada dos créditos fiscais decorrentes de tais operações, não havendo que se cogitar da incidência de quaisquer acréscimos moratórios. Desta forma, é nula a presente infração.

INFRAÇÃO 08 – Afirma que não procede a autuação perpetrada pela SEFAZ/BA, uma vez que a forma de cálculo aplicada pela autoridade autuante diverge do estabelecido no art. 81, I do RICMS/BA, cuja redação determina que:

‘Art. 81. É reduzida a base de cálculo das operações com os combustíveis a seguir especificados, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária efetiva de 12%, calculando-se a redução em 29,4117%:

I – nas saídas de gás liquefeito de petróleo, a partir de 01/01/91 (Convs. ICMS 112/89, 92/90, 80/91, 148/92 e 124/93);

De fato, o referido dispositivo legal determina que a redução da base de cálculo resulte numa carga tributária efetiva de 12%. A autoridade fiscal, contudo, parte do preço do produto, levando em consideração a alíquota de 17% e aplicando posteriormente a redução de 29,4117%, o que resulta em uma carga efetiva de 14,45784%.

Já a impugnante, por sua vez, forma o seu preço tendo em vista a carga efetiva de 12% consoante dispõe a norma legal apontada. Cita como exemplo do cálculo efetuado pela impugnante (amostragem NF 168.225 – documento anexo).

	Petrobras	Fisco
Custo	445,04239208	445,04239208
Preço com ICMS reduzido	505,72999100	536,19565311
Alíquota	0,12000000	0,17000000
Quantidade	48,517,90	48,517,90
Preço total	24.536.957,13	26.015.087,08
Base de cálculo reduzida	17.320.220,91	18.363.607,71
ICMS 17%	2.944.437,55	3.121.813,31

Requer pela nulidade da infração.

INFRAÇÃO 09 – Diz que o raciocínio utilizado para efetuar o cálculo na infacão nº 08, devido à identidade da situação fática enfrentada, é o mesmo para a prese percentuais diferem, sendo, contudo, iguais os fundamentos. Com

constituído exatamente porque a forma de cálculo do autuante diverge do estabelecido no art. 87, XIX do RICMS/BA, que determina:

‘Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

[...]

XIX – das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento);

[...]

Aduz que a finalidade da norma é proporcionar uma redução da base de cálculo que resulte numa carga tributária efetiva de 15%, para óleo diesel, situação que não ocorre caso seja aceita a forma de cálculo utilizada pela autoridade autuante. O fisco parte do preço do produto, levando em consideração a alíquota de 25% e aplicando posteriormente a redução de 40%, o que resulta em uma carga efetiva de 20%. A impugnante, de outro lado, forma o seu preço tendo em vista a carga efetiva de 15%. Veja-se, a propósito exemplo da forma de cálculo utilizada pela impugnante (amostragem NF 181.784 – documento anexo):

	Petrobras	Fisco
Custo	524,62854250	524,62854250
Preço com ICMS reduzido	617,21005000	699,50472333
Alíquota	0,15000000	0,25000000
Quantidade	241.704,95	241.704,95
Preço total	149.182.724,27	169.073.754,18
Base de cálculo reduzida	89.509.634,56	101.444.252,51
ICMS 17%	22.377.408,64	25.361.063,13

Requer a insubsistência.

INFRAÇÃO 12 – Diz também que, devido à identidade da situação fática enfrentada (já que a operação a que se refere a ilustre autoridade diz respeito à importação de óleo diesel), o raciocínio é o mesmo utilizado para efetuar o cálculo descrito na infração nº 09. Aqui, apenas a diferença é que cuida-se de operação de importação, sendo, contudo, iguais os fundamentos, razão pela qual se conclui pela improcedência da presente infração.

INFRAÇÃO 13 – Diz que, também nesse ponto não assiste razão aos Autuantes. É que, a forma de cálculo da Ilustre Autoridade Fiscal, diverge do estabelecido na cláusula 5º do Convênio ICMS 03/1999, e art. 5º, §5º da LC 87/96, cujo teor reproduziu:

[...]

Cláusula quinta. O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo a que se referem as cláusulas terceira e quarta, deduzindo-se, quando houver, o valor do imposto devido na operação, inclusive na hipótese da cláusula segunda.

[...]

‘Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...]

II – em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituto intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

§5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

Argumenta que, não tendo o fisco abatido o valor do ICMS próprio (p. 10.000.200,11) do montante apurado a título de ICMS-ST, nula se mostra a presente infração impugnante seja expressamente declarado.

INFRAÇÃO 14 – Diz não assistir razão para a cobrança do crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração ora impugnado, pois, em consonância com o item 9.2 do Manual de Aproveitamento de Créditos da Petrobrás (MAC – documento anexo), as notas fiscais que acobertam as operações de fornecimento interno são emitidas em nome da própria unidade de negócio que realiza o abastecimento, com destaque do ICMS, escriturando-as tanto no livro Registro de Saídas como no livro Registro de Entradas, situação que, nesse último caso, inclusive autoriza o aproveitamento do respectivo crédito.

Em relação à falta de registro das notas fiscais de entrada, no livro de Controle da Produção e Estoque, o produto “Marine Fuel” é uma mistura dos óleos combustível e diesel, portanto, não enseja controle de estoque sob denominação desse produto (Marine Fuel) e sim como óleo combustível e óleo diesel.

Requer a impugnante que seja declarada a nulidade da presente infração.

INFRAÇÃO 15 – Trata-se ali de duas operações distintas, onde inicialmente é providenciado por outra empresa o suprimento da carga de Condensado à RLAM, livre e desembaraçado de quaisquer ônus, constituindo essa operação em remessa para industrialização. Todas as responsabilidades pela importação do produto e os custos de transporte até a RLAM, nesse caso, correm por conta dessa empresa, incluídos os custos por sobre-estadia, movimentação e tarifas de dutos. O produto é diretamente transferido do navio-tanque para a RLAM, sendo essa operação de responsabilidade da “Transpetro” de Madre de Deus/BA.

Frisa que a quantidade total de “Condensado Argelino” considerada no serviço de industrialização será medida no tanque de bordo do navio por firma inspetora contratada pela empresa responsável pelo suprimento da carga, sendo os custos de contratação de sua responsabilidade. O refino do Condensado resultará em Nafta petroquímica, Diesel e GLP, nos seguintes rendimentos esperados:

Nafta petroquímica	65,80%	(volume)
Diesel	29,90%	(volume)
GLP	4,30%	(volume)

Esclarece que, após a conclusão dos serviços, a nafta petroquímica resultante será entregue à empresa responsável pelo suprimento da carga, através do sistema de dutos existente e conforme suprimento regular, sendo os custos de transporte e armazenamento de sua responsabilidade. A entrega se dará de forma gradativa, em até 30 dias, e eventuais acertos de volumes deverão ocorrer dentro do prazo de 90 dias, sendo certo que a Petrobrás comprará da empresa supridora as quantidades de Diesel e GLP previstos pela tabela de rendimentos acima alinhada.

Ressalta que a fiscalização realizada não considerou que o retorno do volume de GLP foi resultante da industrialização do condensado e que os percentuais dos produtos são estimados, podendo variar para mais ou para menos e requer seja declarada a nulidade da referida Infração.

INFRAÇÃO 16 – também não assiste razão para a cobrança do crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração ora impugnado.

Analisando-se a origem do referido débito constatou que foi efetivado o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional (PIN 800407206) em 26/05/2006, referente à NF 34202; (PIN 16621706) em 18/07/2006, referente à NF 35692; (PIN 800781006) em 18/08/2006, sendo também constatado, em consulta ao site da “Suframa”, em 07/01/2009, que tais processos ainda encontram-se aguardando deferimento. De acordo com a Portaria 529/06 da Suframa, a formalização do internamento consiste na análise, conferência e atendimento dos requisitos legais referentes aos documentos fiscais de acobertamento, e que o internamento só de mercadoria só não se dará em casos de irregularidades elencadas no art. 20. Daí porque, depois de protocolada e não comprovada nenhuma das irregularidades constantes dos incisos do referido artigo concedido. Requer a impugnante que seja declarada a nulidade da p

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito e requer pela improcedência do Auto de Infração.

Os auditores autuantes, fls. 620 a 633, ao prestarem a informação fiscal, antes de adentrar o mérito, fazem considerações em relação ao que a defesa trouxe aos autos.

No tocante a infração 16, frisa que a impugnação alega estar “aguardando deferimento” de pedido de internamento de nota fiscal de saída de mercadoria para a Zona Franca de Manaus, fl. 424, desde o ano de 2006. Ocorre que a autuada deixou transcorrer o prazo legal de trinta dias para provar suas alegações, sem o fazer, ou seja: consumou o ato de impugnar o lançamento sem apresentar as provas de regularidade de internamento das notas fiscais autuadas na Suframa. Como é sabido, o Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) é essencialmente probatório. Assim, as alegações desacompanhadas de qualquer elemento probante caem no vazio da pura e ineficaz argumentação. Desta forma, entendem os autuantes que ocorreu a preclusão consumativa, sem provar suas alegações, nenhum ato mais cabe à autuada em relação a esta infração.

No tocante às decisões acostadas pela defesa, observa que em muitas dessas decisões a defesa se referem a voto “em separado”; ou seja, a voto vencido. Questiona se o voto vencido faz jurisprudência? Outras decisões são de tributos diversos do ICMS, que tem sua natureza bastante peculiar, com institutos bastante diferentes, são relativas ao Imposto de Renda, Imposto de Importação, etc. Dessa forma, tem-se que a jurisprudência acostada não deve ser considerada ou por se tratar de voto vencido ou por se referir a tributo diverso do ICMS.

No tocante ao arrazoado jurídico-doutrinário, aduz que esse se mostra imprestável frente às questões discutidas, pois como se sabe, o ICMS é regulado em cada estado membro com suas peculiaridades. Nenhum dos doutrinadores faz referência à legislação do Estado da Bahia, evidenciando desconhecimento da nossa legislação. Dessa forma, o que pode ser válido frente à legislação do Estado de São Paulo já pode não o ser nesse estado. Em vista disso os autuantes requerem que seja riscado dos autos todo o arrazoado jurídico-doutrinário, por não se referirem especificamente à legislação do Estado da Bahia.

No mérito, também contestou os argumentos defensivos, com os fundamentos que seguem.

Infração 01, neste item, como se pode ver na defesa da autuada, fl. 401, o corante vermelho é adicionado ao produto acabado óleo diesel que vai ser comercializado fora dos grandes centros urbanos. O mesmo óleo diesel comercializado dentro dos grandes centros urbanos não recebe a adição do corante. Da mesma forma, os produtos acabados solvente e querosene também recebem a adição de marcadores para “evitar que o adquirente promova a adulteração do combustível”, nas palavras da impugnante.

Aduzem que fica claro, pelas próprias colocações da autuada, que os marcadores e corantes que tiveram os créditos de ICMS das aquisições glosados não são insumos de produção, pois que são acrescidos aos produtos já prontos e acabados. Sua aplicação se deve ao esforço de toda a sociedade no combate a adulteração de combustíveis. O insumo, como se sabe, é adicionado ou utilizado para se chegar ao produto acabado. Com o produto já pronto, como é o caso em discussão, não se pode falar em insumo. O que se tem é um gasto que deve ser adequadamente classificado para fins de repercussão do ICMS.

Reiteram que a adição dos marcadores se processa para que o Diesel, o querosene e solventes, possam ser comercializados em determinada região ou não sofram adulteração. Ora, um gasto efetuado para permitir a comercialização só pode ser classificado como despesa de venda. Na sistemática de apropriação de créditos fiscais de ICMS a maioria dos gastos alocados no custo tem permissão para utilização do crédito do ICMS nas aquisições, mas nenhum gasto alocado em despesa é permitido a apropriação dos créditos fiscais do tributo, independentemente da autuada ter efetuado corretamente a classificação contábil.

Por não ser o fórum adequado, as questões de natureza constitucional devem ser riscadas do PAF. Os excertos de acórdãos colaciona

considerados, pois que todos foram votos vencidos nos julgamentos a que se referem. Por fim, o arrazoado doutrinário apresentado mostra-se imprestável frente às questões discutidas, pois como se sabe o ICMS é regulado em cada estado membro com suas peculiaridades. Nenhum dos doutrinadores faz referência à legislação do Estado da Bahia, evidenciando desconhecimento da nossa legislação. Dessa forma, o que pode ser válido frente à legislação do Estado de São Paulo já pode não o ser nesse estado, o que invalida as especulações apresentadas.

Assim, opina pela manutenção da infração.

Infração 02, dizem que é derivada da anterior, pois que sendo os produtos de uso/consumo do estabelecimento, além de não ter direito ao creditamento do ICMS referente às aquisições, deve ainda o contribuinte recolher o respectivo diferencial de alíquotas incidente na operação. Restou provado nas discussões do item anterior que os gastos com os marcadores adicionados aos produtos acabados não se referem ao custo de produção, pois que esses marcadores não são insumos. O que se tem, em verdade, é uma despesa de venda. Desta forma, em consequência da correta classificação contábil das mercadorias, chegaram a conclusão que além de não darem direito ao crédito esses produtos devem, ainda, recolher o diferencial de alíquotas, na forma regulamentar, opinando pela manutenção da ação fiscal em todos os seus termos neste item.

Infração 03, esclarecem que a contestação tem por base dois argumentos; 1) a Constituição da República não restringe os créditos do ICMS nas aquisições de mercadorias, tornando qualquer glosa inconstitucional; 2) a indispensabilidade de tais mercadorias no processo produtivo. Apesar das questões de natureza constitucional ventiladas não se encontrarem no fórum próprio, pois que não cabem ser apreciadas nas discussões em *instância* administrativa, dizem que ainda assim fizeram brevíssimas considerações. A essencialidade das mercadorias e sua repercussão em termos de ICMS é que deve ser avaliada.

Frisam que o que importa, de início, é entender a expressão “bens de uso/consumo” e fixar-lhe o conceito. Essa expressão, apesar de quase sempre apresentar-se grafada dessa forma, dando a impressão aparente que o legislador não distingui entre um e outro, apresenta, em verdade, a aglutinação de dois tipos de bens em uma única expressão criada pelo costume, em função de se ter o mesmo tratamento tributário imputado a ambas as situações, como se verá a seguir. Assim, fixam o conceito tanto de bem de uso como o de bem de consumo, que são distintos, e que receberam do legislador o mesmo tratamento tributário, como já foi dito.

Por “bem de uso” deve-se entender os bens freqüentemente adquiridos pelo estabelecimento, com função própria, mas alheios às atividades do contribuinte. Como exemplo, no caso de indústria, como as graxas que lubrificam as engrenagens do maquinário, bem como as estopas e os solventes utilizados na limpeza do excesso de graxa, porventura aplicado. A lubrificação do maquinário não é atividade fim do estabelecimento industrial, mas um serviço, que, inclusive, pode ser prestado por terceiro, ligada ao prolongamento da vida útil dos equipamentos, como nos casos de aditivos adicionados à água de refrigeração, que impedem incrustações e, consequentemente, furos ou explosões nos trocadores de calor e/ou nas tubulações e que na condição de serviço, também podem ser prestados por terceiros, por não ser atividade fim da autuada o tratamento de água de refrigeração, de incêndio, de caldeira ou mesmo o tratamento de seus efluentes sólidos, líquidos ou gasosos. No caso do “bem de consumo” outro exemplo simplório é a aquisição de uma furadeira, com seu conjunto de brocas, por uma indústria petroquímica. Esse conjunto estará diretamente relacionado à atividade de fixação ou instalação de tubos, equipamentos, etc., portanto, função totalmente alheia à atividade do contribuinte (indústria petroquímica). Ocorre que, com o uso, as brocas tendem a apresentar o desgaste natural, tornando-se imprestáveis à sua função, necessitando, assim, de substituição. A esse material que se desgasta, ou se consome com seu uso, ao longo do tempo é que se refere a expressão como “bem de consumo”. Percebe-se que o legislador valor a classificação desses bens. E não poderia ser de outra forma

de valores é de tal forma ampla que qualquer tentativa de delimitação implicaria em grave distorção da norma. Isso fica claro ainda com o exemplo acima, senão vejamos: brocas há com valores extremos em função do material que as compõe, podendo encontrar-se até mesmo brocas com ponta de diamante, que não apresentará nem valores nem tempo de desgaste próximo a uma broca com ponta de um metal comum. E mais. O tempo de uso de um bem de consumo variará muito em função de seu próprio uso. Assim, permanecendo no exemplo, em um estabelecimento que utilize a furadeira com maior freqüência, por óbvio, terá seu desgaste acelerado em comparação com outro que a utilize esporadicamente.

Logo, num contribuinte com atividade industrial no ramo químico, petroquímico, metalúrgico ou de petróleo os bens de uso serão adquiridos com a mesma ou maior intensidade que alguns insumos, provocando essa confusão de classificação para o próprio contribuinte e que entendemos ser uma confusão razoável, já que alguns manuais de contabilidade ensinam que essa classificação deve ser em função de valor, de tempo de vida útil e até mesmo da freqüência nas aquisições.

Aduz que o legislador constituinte, através do art. 155, § 2º, inciso XII, letra “c” da Carta Magna, remete à Lei Complementar a disciplina de compensação do imposto. E assim o fez o legislador infraconstitucional, pois a LC 87/96 em seu art. 20 traz o permissivo para a apropriação irrestrita de créditos fiscais de ICMS nas aquisições de produtos e serviços, inclusive os relativos aos materiais de uso e consumo. O que se presume pelo teor da peça impugnatória é uma inconformidade com as sucessivas prorrogações da vigência do dispositivo retro-citado. Entretanto, essa irresignação não é motivo suficiente ou autorizativo para transgressão às regras vigentes que ainda não autorizam a apropriação dos créditos que ora se discute no período em apreço.

No tocante ao argumento da impugnação que não importa a função que tal ou qual produto exerce, bastando simplesmente sua aquisição para dar direito ao creditamento, esclarecem que a questão não tem essa simplicidade, citam, a título de exemplo, o produto soda cáustica. Pode-se adquirir, num mesmo estabelecimento, soda cáustica para desentupir vasos sanitários, para limpeza de equipamentos de manutenção nas paradas programadas, para neutralizar efluente ácido (líquido ou gasoso), para tratamento de água de refrigeração ou de caldeira e, até mesmo, como catalisador, em alguns processos industriais. Fácil concluir que a soda cáustica adquirida para limpeza de vasos sanitários (bem de uso) não pode ter o mesmo tratamento tributário, perante o ICMS, que a parcela adquirida e utilizada como catalisador (insumo da produção).

Informam que a base fática encontra-se acostada aos autos, fls. 177 e ss, ou seja, é o relato da autuada, descrevendo a função que exerce em seu estabelecimento os vários produtos, alguns dos quais tiveram seus créditos glosados, na forma desse lançamento de ofício, Anexo III, fl. 64 e ss, nenhum dos produtos glosados são insumos de produção. Os insumos não foram objeto de glosa, o que também pode ser comprovado. Os créditos foram glosados, em sua maioria, nos produtos que têm a função primeira de proteção aos equipamentos como os anti-incrustantes, anti-oxidantes, inibidores de corrosão, etc. O que deve ser observado é que a descrição posta pela autuada muitas das vezes não é tão clara, sendo em algumas situações bastante técnica. É o que ocorre com a soda cáustica a granel que é adquirida para neutralização de efluentes ácidos líquidos, que não podem ser devolvidos à natureza antes de um tratamento de neutralização desses ácidos, em função da legislação ambiental, mas que aparece na descrição da autuada como “produto utilizado na neutralização dos ácidos nas unidades de destilação e craqueamento”. Percebe-se que nesse documento a soda cáustica aparece que a descrição de hidróxido de sódio, fl. 178.

Esclarecem a situação de alguns produtos listados pela defesa, fl. 412. São para tratamento de água de caldeira, refrigeração, tratamento de efluentes, etc., que já se discutiu anteriormente, restando provado que se tratam de materiais de uso. Reiteram que as decisões desse colendo Conselho têm sido no sentido de respeitar as normas vigentes ~~que ainda não normatizaram a~~ apropriação integral dos créditos de bens de uso/consumo em vigência do dispositivo autorizativo contido na LC 87/96.

Infração 04, é derivada da anterior, pois que sendo os produtos de uso/consumo do estabelecimento, além de não ter direito ao creditamento do ICMS referente às aquisições, deve ainda o contribuinte recolher o respectivo diferencial de alíquotas incidente na operação. Restou provado nas discussões do item anterior que os produtos listados nos Anexos III e IV não são insumos. O que se tem, em verdade, são materiais de uso/consumo. Desta forma, em consequência da correta classificação desses materiais chega-se a conclusão que além de não dar direito ao crédito esses produtos devem, ainda, recolher o diferencial de alíquotas, na forma regulamentar.

Infração 05, argumenta que nesse ponto a defesa alega que as saídas interestaduais de querosene iluminante estão amparadas pela não-incidência em função da “Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico” da autuada, classificá-lo como combustível, fls. 414 e ss.

Esclarecem que material combustível é definido como aquele “Que tem a propriedade de se consumir pela combustão, combustivo. 1 Material, como lenha, carvão, coque, turfa, gás, óleo, gasolina, usado para produzir calor ou força por combustão. 2 Qualquer material que alimenta fogo”, definição de dicionário.

Aduzem que a imunidade constitucional se restringe ao combustível usado para produzir calor ou força. Por si só a definição do dicionário já desclassifica a impugnação. No entender da autuada basta que o produto seja passível de combustão para gozar da imunidade. O que não é verdade. O querosene pode gozar da imunidade conferida pela Constituição da República quando seu fim é o de produzir força ou calor, ainda com base na definição do Michaelis. Assim é que as saídas interestaduais de querosene com objetivo de produzir força ou calor não foram objeto de autuação. Entretanto, o querosene usado como iluminante não encontra amparo constitucional, mesmo tendo a propriedade de se consumir pela combustão, que é o que realmente quer dizer a “Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico” da autuada: o produto pode pegar fogo e, consequentemente, deve-se ter cuidado com seu manuseio.

Concluem que o querosene iluminante é combustível no sentido de pegar fogo, mas seu uso na iluminação não lhe garante a imunidade constitucional dos derivados aplicados na produção de força ou calor, até mesmo a classificação fiscal do querosene combustível (27101911), fl. 292, é distinta da do querosene iluminante (27101919), fl. 295.

No tocante à Nafta a defesa quer transformar a nafta para reprocessamento em petróleo. A nafta para reprocessamento é uma nafta contaminada, que necessita de purificação. Estando a nafta apta para consumo ou contaminada (necessitando de reprocessamento) essa mercadoria não deixa de ser nafta, nunca se transformando em petróleo. O petróleo é um combustível fóssil, extraído do subsolo. Se fosse possível “criá-lo” espontaneamente a partir da contaminação da nafta, com certeza, ter-se-ia o maior evento econômico desses tempos: a produção industrial de petróleo. Aqui também se tem a classificação fiscal distinta para ambos os produtos (nafta: 27101149 e petróleo: 27090010), o que dirime qualquer dúvida.

Declararam que o Certificado de Arqueação de Cargas Líquidos, fls. 614 e ss., apensados ao PAF pela defesa da autuada, deve ser riscado do processo por não guardar qualquer relação com a autuação e ratificam a ação fiscal em todos os seus termos nesse item.

Infração 06, argumentam que a impugnação confessa essa infração quando traz, fl. 416, o texto do art. 93, I, parágrafo 9º do RICMS/BA, que o ICMS pago na importação poderá ser escriturado no mês de seu recolhimento. Assim, numa importação que teve o ICMS pago em agosto, só nesse mês é legalmente permitido seu creditamento, independentemente do mês em que se efetivou o despacho aduaneiro, antecipado ou não, e do mês em que se operou a entrada da mercadoria no estabelecimento da autuada. Entretanto, a autuada, sob diversas alegações, apropriou-se do crédito fiscal de ICMS pelas importações em discussão no mês em que se efetivou o despacho aduaneiro. Essa conduta não encontra respaldo na legislação tributária do ICMS na Bahia. Nem a despacho aduaneiro antecipado nem o regime especial concedido apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS. E não poderia ser

administrativos não têm competência para infringir dispositivo de lei, pelo simples fato do direito positivo brasileiro ter assumido a teoria da hierarquia das normas jurídicas, sendo a norma inferior incompetente para mudar a superior.

Afirmam que o regime especial concedido à autuada tem o objetivo de lhe facilitar o cumprimento de suas obrigações, pois que não necessita apurar e pagar o ICMS a cada importação, reunindo todas as DIS e efetuando o pagamento no dia 09 do mês subsequente ao mês em que ocorreu o fato gerador. O citado regime especial, de forma correta, não autoriza a apropriação antecipada do crédito fiscal de ICMS. Observam que o comportamento da apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações em discussão só se operou nos meses autuados, sendo que nos demais a autuada agiu em conformidade com as normas estabelecidas. Nas fls. 250 e ss. tem-se o extrato do pagamento da importação e a cópia do livro de Apuração de ICMS em que se operou a apropriação antecipada. Restou provado que nem a legislação nem a norma administrativa autorizam a apropriação antecipada do crédito fiscal de ICMS nas importações em tela. Acrescente-se que a autuada se defende da acusação e nunca da tipificação. A acusação permitiu que a impugnação fosse produzida de forma técnica, abordando todas as possibilidades de defesa, sem qualquer cerceamento ou dificuldade.

Infração 07, esclarecem que trata-se de infração diversa da anterior, com produtos e DIS distintas. Não se trata de se ter autuado os produtos na infração anterior e depois efetivada a cobrança do acréscimo moratório. Não foi isso que ocorreu. Ocorreu que a autuada em alguns meses além da apropriação antecipada de crédito nas importações dos produtos constantes no regime especial multicitado, que lhe permite o recolhimento do tributo no dia 09 do mês subsequente, também efetivou a antecipação de créditos de importações em produtos que não constam do regime especial.

Afirmam que o regime especial não autoriza a antecipação da apropriação do crédito em hipótese alguma. Entretanto, como nesses meses especificamente a autuada mudou sua conduta e apropriou-se antecipadamente dos créditos das importações dos produtos amparados no multicitado regime especial, e também o fez em relação a produtos ausentes de tal regime especial. Nesse ponto tem-se a diferença da infração anterior para essa. Na infração anterior houve a apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações e manteve-se essa antecipação sem estorno. Agora, nessa infração também houve a antecipação da apropriação do crédito nas importações em discussão, mas houve o respectivo estorno no mês subsequente e, aí sim, a apropriação de forma correta, no mês do pagamento, pois o estorno no mês subsequente assume a natureza de denúncia espontânea. Na denúncia espontânea não cabe a imposição de multa, sendo devido apenas o valor principal e os acréscimos moratórios. A autuada efetuou o estorno do valor principal, mas não se debitou dos acréscimos legais, motivando a autuação.

Destacam que três DIS (06-10241839, 06-10241960 e 06-10242100), fls. 98 e ss., aparecem sendo autuadas tanto nessa como na infração anterior. Entretanto, um olhar atento verifica que o estorno da apropriação antecipada de crédito nas importações dessas DIS não foi integral. A autuada estornou valor a menos do que o crédito antecipado. Assim, sobre o valor não estornado aplicou-se a multa da infração anterior e sobre o valor estornado incidiu apenas o acréscimo moratório legal.

Infração 08, frisam que a defesa da autuada apresenta, fl. 419, planilha comparativa (Petrobrás x Fisco) com a forma de apuração do ICMS nas saídas internas do GLP (transferências internas), com redução de base de cálculo. Ao passar os olhos por tal demonstrativo logo se nota que a autuada realmente recolhe a menor o valor do ICMS nas transferências internas de GLP em função de aplicar alíquota de 12% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 17%. Ao conceder o benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 17%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 50, I, "a" do RICMS/BA. Como o tributo compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração da autuada a faz dividir o valor conseqüentemente, seria a divisão por 0,83.

Concluem que a forma de apuração da autuada a leva a valores de base de cálculo a menos. Note-se ainda que não existe saída interna de GLP tributada com alíquota de 12% no exercício em foco na ação fiscal. Em momento algum a norma reduz a alíquota para 12%. O que é reduzida a 12% é a carga tributária, por meio do artifício da redução da base de cálculo em 29,4117%, art. 81, I do RICMS/BA. Como faz a autuada, aplicando a alíquota de 12% na formação da base de cálculo e, posteriormente, reduzindo essa base de cálculo em 29,4117% está se proporcionando um duplo benefício, sem autorização legal.

Aduzem que, ao fim a defesa requer a nulidade do item, sem demonstrar qualquer infração ao art. 18, inciso IV do RPAF, em função do exposto, ratificaram a ação fiscal nesse item.

Infração 09, aduzem que a defesa do autuado apresenta na fl. 420 uma planilha comparativa (Petrobrás x Fisco) com a forma de apuração do ICMS nas saídas internas do Diesel (transferências internas), com redução de base de cálculo. Ao passar os olhos por tal demonstrativo logo notou que a autuada realmente recolhe a menor o valor do ICMS nas transferências internas de Diesel em função de aplicar alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 25%. O legislador manteve a alíquota em 25%, sendo reduzida apenas a base de cálculo. (v. art. 51, II, “e” do RICMS/BA). Como o tributo compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração da autuada a faz dividir o valor contábil por 0,85, quando o certo seria a divisão por 0,75. Fácil concluir que a forma de apuração da autuada a leva a valores de base de cálculo a menor.

Asseveram que em momento algum a norma reduz a alíquota para 15%. O que é reduzida a 15% é a carga tributária, por meio do artifício da redução da base de cálculo em 40% (v. art. 87, XIX do RICMS/BA). Como faz a autuada, aplicando a alíquota de 15% na formação da base de cálculo e, posteriormente, reduzindo essa base de cálculo em 40% está se proporcionando um duplo benefício, sem autorização legal. Não existe alíquota de 15% na tributação de diesel nas saídas internas no exercício em apreço.

Aduz que a defesa requer a nulidade do item sem demonstrar qualquer infração ao art. 18, inciso IV do RPAF.

Ratificam a ação fiscal nesse item.

Infrações 10 e 11, foram reconhecidas pela autuada, tendo seus valores sido recolhidos com as reduções legais.

Infração 12, registram que a peça impugnatória remete a defesa aos argumentos da infração 09 a serem tomados pelos nobres julgadores no exame dessa infração. Na infração 09 a autuada recolheu a menor o ICMS nas saídas internas em transferências de óleo diesel em função de erro na apuração da base de cálculo. Apresentada a defesa surgiu a fonte do erro, já que a autuada utiliza-se na formação da base de cálculo de alíquota de 15% na tributação do diesel, alíquota essa inexistente na legislação tributária do Estado da Bahia. Verificaram ainda que a autuada beneficia-se duplamente da redução legal da base de cálculo, pois que aplica a alíquota de 15% na formação da base de cálculo e, posteriormente, reduz essa base de cálculo já reduzida em mais 40%. Os autuantes também ratificam aqui o entendimento apresentado quando da discussão da infração 09, pugnando pela procedência integral dessa infração.

Infração 13, frisam que a defesa da autuada aponta erro material na apuração do valor cobrado nessa infração, a saber; não foi abatido o ICMS normal pago na apuração do ICMS-ST dessa importação. A ser verdade essa alegação o valor apurado nessa infração seria de R\$10.926.269,44. Como o valor cobrado não é esse cai por terra a tese da impugnação. Asseveram os autuantes que ocorreu o erro na apuração da base de cálculo, como na infração 09 e na infração anterior, como já foi discutido. Esse erro repercute não só no ICMS normal, mas também na apuração do ICMS-ST, que é apurado a partir da mesma base de cálculo do ICMS errou na apuração de uma parcela, automaticamente errou na apuração da outra.

Neste caso também se aplicou a alíquota errada e, ao mesmo tempo, duplamente o benefício legal com nova redução da base de cálculo como na infração 09 e na infração anterior.

Infração 14, expressam que a impugnação assume apenas uma natureza justificatória em relação a infração à legislação tributária, já que não apresenta qualquer dispositivo legal que possa embasar a sua conduta. Nesse sentido apresenta excerto do “Manual de Aproveitamento de Créditos da PETROBRÁS” como pode ser visto ao fim da fl. 422. A defesa, de certa forma, até que se mostra coerente, pois que realmente não há como impugnar a apropriação de crédito fiscal de ICMS de combustível que foi consumido nas dragas e embarcações da autuada, que atuam no mercado interno. Para ficar mais claro: há a saída do combustível no abastecimento de embarcações da autuada ou a serviço desta. Depois de consumido esse combustível tem seu crédito aproveitado pela autuada com a mesma nota fiscal que lhe deu saída. Assim, debita-se no livro de Registro de Saídas e credita-se esse mesmo produto, que já não mais existe, com a mesma nota de saída no livro de Registro de Entradas, (fl. 328 e ss.), não havendo na legislação qualquer dispositivo que ampare tal procedimento.

Sublinham que não se trata de saídas de abastecimento de navios com destino ao exterior ou de longo curso, já que nessas saídas não há débito de ICMS. O *Marine Fuel* não foi o único combustível autuado, como se pode ver nos Anexos da Infração 14 (fl. 142 e ss.). Nenhum deles apresenta registro de retorno no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, como pode ser visto na amostragem deste livro fiscal acostada pelos autuantes (fl. 332 e ss.). E não poderia ser diferente. Tendo o combustível sido consumido não há possibilidade de retorno ao estoque físico. Deve ficar claro que a autuada mantém registro de estoque de todos os produtos autuados, como se pode ver na amostragem do livro de Registro da Produção e do Estoque (fl. 332 e ss.). Fica assim demonstrado que temos nesse item um caso típico de devolução ficta não amparada pela legislação. Também os autuantes ratificam a ação fiscal.

Infração 15, realçam que no curso da ação fiscal a autuada apresentou, em função de intimação, os percentuais de rendimento quando da industrialização por encomenda de petróleo. O petróleo pode assumir diversas denominações a depender do país fornecedor. Neste caso a denominação do fornecedor atribuída ao petróleo foi de condensado. Intimaram a autuada para que fornecesse os produtos e respectivos percentuais resultantes da industrialização do petróleo. A resposta da encontra-se acostada às folhas 370 e 371. Dizem ser possível ver que a soma dos percentuais dos produtos resultantes da industrialização fornecidos pela autuada, em 24/04/2008, “fecham” em 100%, ou seja; não houve esquecimento ou erro de soma. Sendo o resultado real. Ocorre que a autuada fornece em retorno a essa industrialização GLP, fl. 382, que pela sua própria resposta não é resultante desse tipo de industrialização. Retorna, ainda, NAFTA em quantidades maiores que as quantidades produzidas na industrialização do condensado. Tudo isso com base nos dados fornecidos pela autuada e nas quantidades expressas nas notas fiscais, folhas 374 e seguintes.

Destacam que a peça defensiva não aponta erros materiais nos demonstrativos apresentados. Não desqualifica a planilha anteriormente apresentada pela autuada, no curso da ação fiscal em abril de 2008. Entretanto, curiosamente, apresenta uma planilha surgida, fl. 424, que “fecha” exatamente com os valores resultantes da autuação. Assim surgem questões. Por que desconsiderar a outra planilha? Qual o erro que a 1ª planilha estaria apresentando? Quais os erros materiais praticados pelos autuantes? Comentam que, já se disse que os números são volúveis, pois que se prestam a qualquer demonstrativo. Parece que estamos diante da comprovação dessa tese, pois que, sem qualquer fundamento, a defesa quer que a planilha acostada na impugnação seja tida como única e verdadeira e questionam: Com base em que? Ratificada a ação fiscal nesse item.

Infração 16, enfatizam que também nessa infração a autuada apenas justifica uma situação de desconformidade, neste caso, em relação aos procedimentos para ingresso de mercadoria na região da Zona Franca de Manaus, pois apesar de ter havido c _____. ingresso das mercadorias em 2006, até a data da impugnação a S _____.

que essas mercadorias efetivamente ingressaram naquela região geográfica. Daí pode-se inferir que há vício insanável no procedimento da autuada em relação a essas notas fiscais, motivo mais que suficiente para sustentar a autuação.

Ao finalizar, salientam que a regra da não-cumulatividade do ICMS ficou assegurada, pois a ação fiscal estornou apenas os créditos nas aquisições de bens de uso ou bens de consumo, além de estornos sobre apropriações indevidas ou antecipadas, sem respaldo legal. A discussão do mérito provou que as operações que a autuada realizou, motivo deste lançamento de ofício são, em verdade, ocorrências que infringem a legislação tributária, operando o surgimento de crédito tributário em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia. No que tange aos reiterados pedidos de nulidade nas infrações fiscais não reconhecidas, deve estar claro que a declaração de nulidade tem que estar amparada por infração ao art. 18, inciso IV do RPAF. Em momento algum se demonstrou, ao longo da impugnação, a presença de qualquer desses requisitos do dispositivo retro-citado. Assim, tem-se a impossibilidade de decretação de nulidade de qualquer das infrações, por ausência de fundamentos legais. Ao mesmo tempo deve-se considerar ocorrida a preclusão consumativa, já que a autuada praticou o ato que lhe cabia (a resposta em forma de impugnação) no prazo regulamentar. Fica, assim, vedada qualquer manifestação posterior não amparada na legislação.

O PAF foi convertido em diligência para que fosse atendida a determinação do § 3º do Art. 8º do RPAF/99.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 16 (dezesseis) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu a procedência das infrações 10 e 11. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando devidamente caracterizadas, ademais o autuado acostou cópia do DAE relativo ao pagamento integral das infrações. Assim, a lide no caso presente persiste em relação às 14 (quatorze) infrações remanescentes, as quais passo a analisar.

Inicialmente, em relação às alegações defensivas pertinentes à constitucionalidade da vedação do direito dos referidos créditos fiscais relativos aos materiais de uso/consumo não podem ser apreciadas por este colegiado, pois, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação da constitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador.

Na infração 01 é imputado ao autuado utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

São classificados como material de uso e consumo do próprio estabelecimento as mercadorias que não são destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessária à sua produção, composição ou prestação, as quais são consumidas ao longo de vários processos produtivos. Assim, para uma correta classificação da natureza de um determinado produto como material de uso e consumo, deve-se analisar a participação desse produto no processo industrial do estabelecimento, bem como verificar a sua classificação contábil.

Os materiais objeto da autuação são Corante Vermelho p/ óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR.

Quanto à arguição de constitucionalidade, a mesma já foi afastada no início do voto.

No mérito, entendo que o argumento defensivo de que os produtos químicos cujos créditos foram glosados, Corante Vermelho para óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR, são indispensáveis no curso das fases do processo produtivo da uma vez que esses materiais são adicionados aos produtos acabados,

Como reconhece o sujeito passivo em sua peça defensiva, apenas em uma parte do produto óleo diesel é adicionado o corante vermelho.

Uma parte é vendida para ser comercializado nos grandes centros, sem qualquer adição do corante vermelho. Apenas, na parcela que é comercializada nos centros menores é que adiciona o referido corante.

Da mesma forma, a própria defesa, assevera que os produtos solvente e querosene também recebem a adição de marcadores para evitar que o adquirente promova a adulteração do combustível.

Portanto, não resta dúvida que esses produtos acabados (Óleo Diesel, Querosene e Solvente) podem e são comercializados, sem a necessidade de qualquer adição do Corante Vermelho para óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR, sem ter qualquer modificação em suas características funcionais.

Logo, o Corante Vermelho para óleo diesel, Marcador de Querosene FR e Marcador de Solvente FR, cujos créditos fiscais decorrentes das aquisições foram glosados pela fiscalização não são insumos de produção, como alegou o autuado, uma vez que são acrescidos aos produtos acabados, não gerando direito ao crédito em questão.

Assim, 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, estando prevista a utilização a partir de 01/01/2011, conforme determinação expressa na Lei Complementar nº 122/06 que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, será permitida pela legislação tributária a apropriação desses créditos fiscais, estando a infração 01 caracterizada.

Na infração 02 é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

A mesma encontra-se diretamente vinculada ao item anterior, razão pela qual entendo que restou caracterizada, uma vez que é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se das mesmas mercadorias que foram objeto da infração 1, e efetivamente são mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado, conforme fundamentação referente ao item anterior do Auto de Infração, além de não ter direito ao crédito relativo às aquisições dos referidos produtos, é devido o pagamento do diferencial de alíquota.

A exigência do ICMS diferencial de alíquota tem fundamento de validade diretamente na Constituição expressa nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, incidindo alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nessa hipótese, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

No mesmo sentido, a legislação baiana do ICMS, obriga os contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, como o autuado, a pagamento do diferencial de alíquota, conforme estabelecido no art. 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96, *in verbis*:

"Art. 2º. O ICMS incide sobre:

...

IV - a entrada ou a 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 p

Assim, considerando que os produtos em questão são classificaçõ

consumo, é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais desses materiais, nos termos do art. 2º, inc. IV, da Lei nº. 7.014/96, estando caracterizada a infração 02.

Na infração 03 é imputado ao autuado utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Quanto à arguição de constitucionalidade, a mesma já foi afastada no início do voto.

Nesta infração foram glosados os créditos fiscais relativo às aquisições de materiais adicionados no tratamento água de caldeira, refrigeração e tratamento de efluentes, com base no descriptivo elaborado pela empresa autuada, fls. 177 e ss dos autos, descrevendo a função que exerce em seu estabelecimento os vários produtos, alguns dos quais tiveram seus créditos glosados pela fiscalização, conforme Anexo III, sendo que outros produtos tiveram seus créditos mantidos, por serem considerados como insumos de produção.

Os produtos utilizados no tratamento de efluentes líquidos são empregados após o processo produtivo da indústria, quando é feito o tratamento dos resíduos decorrentes do processo fabril. Tais produtos, apesar de empregados em função do processo produtivo, dele não participam diretamente e nem integram o produto final. Assim, esses produtos são classificados como de uso e consumo do próprio estabelecimento.

Por sua vez, os produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração são classificados como de uso e consumo, já que não são consumidos a cada processo produtivo, não entram em contato com o produto fabricado e não o integra na condição de elemento indispensável à sua produção.

Assim, 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, estando prevista a utilização a partir de 01/01/2011, conforme determinação expressa na Lei Complementar nº 122/06 que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, será permitida pela legislação tributária a apropriação desses créditos fiscais, estando a infração 01 restou caracterizada.

Na infração 04 é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, relacionados na infração 03.

Observo que a infração em tela encontra-se diretamente vinculada ao item anterior. São mercadorias utilizadas no tratamento de água de caldeira, refrigeração, tratamento de efluentes, razão pela qual entendo que restou caracterizada, uma vez que é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Trata-se das mesmas mercadorias que foram objeto da infração 3, e efetivamente são mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado, conforme fundamentação referente ao item anterior do Auto de Infração, além de não ter direito ao crédito relativos às aquisições dos referidos produtos, é devido o pagamento do diferencial de alíquota.

A exigência do ICMS diferencial de alíquota tem fundamento de validade diretamente na Constituição expressa nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, incidindo alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nessa hipótese, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Assim, a infração 04 restou caracterizada.

Na infração 05 é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para ~~comunicação de faturamento~~ de derivado de petróleo não amparado pela não-incidência (nem co-

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o fato de o produto encontrar-se ou não sujeito a incidência de ICMS é questão de mérito, a qual será analisada em seguida. Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Quanto à argüição de constitucionalidade, a mesma já foi afastada no início do voto.

Os produtos objetos da infração são Querosene Iluminante e Nafta.

No tocante ao Querosene Iluminante, entendo que os autuantes agiram corretamente, uma vez que não basta que o produto seja passível de combustão para gozar da imunidade. É necessário que o querosene seja usado para produzir calor ou força por combustão, para serem inume.

Observo que as saídas interestaduais de querosene com objetivo de produzir força ou calor não foram objeto de autuação.

Somente foram autuadas as saídas interestaduais de querosene usado como iluminante, que não encontra-se amparado constitucionalmente pela imunidade, mesmo tendo a propriedade de se consumir pela combustão, que é o que realmente quer dizer a “Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico” da autuada: o produto pode pegar fogo e, consequentemente, deve-se ter cuidado com seu manuseio.

Logo, entendendo que o Querosene Iluminante é combustível no sentido de pegar fogo, mas seu uso na iluminação não lhe garante a imunidade constitucional dos derivados aplicados na produção de força ou calor, até mesmo a classificação fiscal do querosene combustível (27101911), fl. 292, é distinta da do querosene iluminante (27101919), fl. 295.

Em relação à Nafta, de igual modo que o item anterior, entendo que a ação fiscal foi correta. Com bem ressaltaram os autuantes, a nafta para reprocessamento é uma nafta contaminada, que necessita de purificação. Estando a nafta apta para consumo ou contaminada (necessitando de reprocessamento) essa mercadoria não deixa de ser nafta, nunca se transformando em petróleo. O petróleo é um combustível fóssil, extraído do subsolo. Aqui também se tem a classificação fiscal distinta para ambos os produtos (nafta: 27101149 e petróleo: 27090010), o que dirime qualquer dúvida.

Ante ao exposto, entendo que a infração 05 restou caracterizada.

Na infração 06 é imputado ao autuado utilizar antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas, no estabelecimento, ocorreram em data posterior à de utilização do crédito fiscal. Consta ainda da acusação que, no exercício de 2006, o autuado apropriou-se antecipadamente de crédito fiscal de ICMS referente a importação, antes de efetuar o pagamento do ICMS creditado, sendo aplicada a multa de 40% prevista no art. 42, inciso VI, da Lei nº 7.014/96.

Trata-se de importação de nafta, petróleo e seus derivados, transportadas a granel, como é o caso em questão, se enquadraria, por força das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal – IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado, as quais não tratam, e não poderão tratar, sobre a utilização de crédito fiscal relativo ao ICMS.

Nas citadas instruções normativas, todas da Secretaria da Receita Federal, sua aplicação se restringe aos procedimentos relativos apenas a entidade do governo federal, não possuindo o condão de modificar o previsto na legislação tributária baiana.

No mesmo sentido, o autuado solicitou a adoção de regime especial para postergar 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. O Pedido de Regime Especial foi deferido, mediante Parecer GECOT nº 1329/2002, 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

ocorrência dos fatos geradores. Portanto, o citado Regime Especial trata apenas da postergação da data do recolhimento, não trata do direito do creditamento.

O sujeito passivo reconhece que se creditou do ICMS na data do efetivo despacho e da entrada dos produtos no seu estabelecimento, ou seja, não aguardou o efetivo recolhimento para se creditar do imposto.

A questão do creditamento para o caso em tela encontra-se regulamentada na legislação tributária do Estado da Bahia, mediante art. 93, I, § 9º, do RICMS/97, *in verbis*:

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

I - 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. (grifei)*

Não resta dúvida, quando se trata de apuração do ICMS, o período é mensal. Logo, o dispositivo acima citado, determina que o crédito fiscal somente poderá ser escriturado no mês em que tiver ocorrido o efetivo recolhimento. 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 tiver ocorrido o seu recolhimento, mesmo que a entrada efetiva da mercadoria ocorresse posteriormente ou anteriormente ao recolhimento, no caso em lide, as entradas das mercadorias importadas ocorreram no mês anterior ao do efetivo recolhimento.

Logo, a infração 06 restou caracterizada, sendo devida a multa 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente nos meses de junho, julho, agosto, setembro e outubro de 2006, com base no inciso VI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que vigorou até 28/11/2007, a revogação ocorreu em função da Lei nº 10.847, de 27/11/07.

Na infração 07 é imputado ao autuado deixar de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, pago intempestivamente, porém espontâneo. Exercício de 2006 – Deixou de recolher os acréscimos moratórios quando efetuou, espontaneamente, alguns estornos da apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações, ficando passível da cobrança da diferença residual, na forma demonstrada no Anexo VII.

Em sua defesa o autuado alegou que essa infração decorre do entendimento alinhado na infração 06, segundo o qual o Estado da Bahia entendeu indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de importação de bens, resolveu a Ilustre Autoridade Fiscal autuar a Impugnante pelo não recolhimento dos acréscimos moratórios referentes aos estornos efetuados por consequência da apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações. Entretanto, como bem ressaltaram os autuantes, trata-se de infração diversa da anterior, com produtos distintos. O autuado em alguns meses além da apropriação antecipada de crédito nas importações dos produtos constantes no regime especial multicitado, que lhe permite o recolhimento do tributo no dia 09 do mês subsequente, também efetuou a antecipação de créditos de importações em produtos que não constam do regime especial.

Como já analisado acima, o regime especial não autoriza a antecipação da apropriação do crédito em hipótese alguma, estando regulamentado no art. 93, I, § 9º, do RICMS/97. Entretanto, como nesses meses especificamente o autuado mudou sua conduta e apropriou-se antecipadamente dos créditos das importações dos produtos amparados no multicitado

fez em relação a produtos ausentes de tal regime especial. Nesse ponto tem-se a diferença da infração anterior para essa.

Na infração anterior (infração 06) houve a apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS nas importações e manteve-se essa antecipação sem estorno. Na infração 07 também houve a antecipação da apropriação do crédito nas importações em discussão, mas houve o respectivo estorno no mês subsequente e, a apropriação de forma correta, no mês do pagamento, pois o estorno no mês subsequente assume a natureza de denúncia espontânea. Na denúncia espontânea não cabe a imposição de multa, sendo devido apenas o valor principal e os acréscimos moratórios. O autuado efetuou o estorno do valor principal, mas não recolheu os acréscimos legais, motivando a autuação.

Embora as três DIs nºs 06-10241839, 06-10241960 e 06-10242100, fl. 98 e ss, apareçam nas infrações 06 e 07, verifiquei que o estorno da apropriação antecipada de crédito nas importações dessas DIs não foi integral. O autuado estornou valor a menos do que o crédito antecipado. Assim, sobre o valor não estornado aplicou-se a multa da infração anterior e sobre o valor estornado incidiu apenas o acréscimo moratório legal.

Portanto, o procedimento fiscal foi corretamente realizado, estando caracterizada a infração 07.

Na infração 08 é imputado ao autuado recolher a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Trata-se das saídas em transferência interna de GLP, que foram demonstradas no Anexo VIII e no Anexo VIII-Custo.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista a correta ou não apuração da base de cálculo do imposto reclamado não é questão de nulidade, trata-se de questão relativa ao mérito da autuação, a qual será analisada na seqüência. Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Em sua defesa o autuado alega que não procede a autuação, uma vez que a forma de cálculo aplicada pela fiscalização diverge do estabelecimento no Art. 81, I do RICMS/BA, tendo apresentado planilha comparativa dos cálculos elaborados pela empresa para confrontar com os cálculos elaborados pelo fisco, conforme abaixo:

	Petrobrás	Fisco
Custo	445,04239208	445,04239208
Preço com ICMS reduzido	505,72999100	536,19565311
Alíquota	0,12000000	0,1700000
Quantidade	48,517,90	48,517,90
Preço total	24.536.957,13	26.015.087,08
Base de cálculo reduzida	17.320.220,91	18.363.607,71
ICMS 17%	2.944.437,55	3.121.813,31

Analisando a questão, observo que o benefício fiscal constante no Art. 81, inciso I, possibilita a redução da base de cálculo das operações com os combustíveis ali especificados, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária efetiva de 12%, calculando-se a redução em 29,4117%, inclusive nas saídas de gás liquefeito de petróleo, a partir de 01/01/91 (Convs. ICMS 112/89, 92/90, 80/91, 148/92 e 124/93).

Portanto, o benefício fiscal em questão trata da redução da base de cálculo em 29,4117%, efetivamente não houve redução de alíquota, a alíquota aplicada sobre a operação é de 17%.

Neste prisma, analisando a planilha comparativa elaborada pelo sujeito passivo, observo que assiste razão aos autuantes, uma vez que o contribuinte aplicou alíquota de 17% sobre a base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 17%.

benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 17%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 50, I, “a” do RICMS/BA. Como o ICMS compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração do autuado faz dividir o valor contábil por 0,88, que corresponde a alíquota de 12%, quando o certo seria a divisão por 0,83, uma vez que a alíquota da operação é 17%.

Logo, a infração 08 restou caracterizada.

Na infração 09 é imputado ao autuado recolher a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no exercício de 2006, relativas as operação de transferência interna de Óleo Diesel, conforme Anexo IX e no Anexo IX-Custo.

Assim, como na infração anterior, o sujeito passivo nega o cometimento da infração alegando que a forma de cálculo aplicada pela fiscalização diverge do estabelecimento no Art. 87, XIX do RICMS/BA, tendo apresentado planilha comparativa dos cálculos elaborados pela empresa para confrontar com os cálculos elaborados pelo fisco, conforme abaixo:

	Petrobrás	Fisco
Custo	524,62854250	524,62854250
Preço com ICMS reduzido	617,21005000	699,50472333
Alíquota	0,15000000	0,25000000
Quantidade	241.704,95	241.704,95
Preço total	149.182.724,27	169.073.754,18
Base de cálculo reduzida	89.509.634,56	101.444.252,51
ICMS 17%	22.377.408,64	25.361.063,13

Analisando a questão, observo que o benefício fiscal constante no Art. 87, inciso XIX, possibilita a redução da base de cálculo das operações internas com óleo diesel em 40%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15%.

Portanto, o benefício fiscal em questão trata da redução da base de cálculo em 40%, e efetivamente não houve redução de alíquota, a alíquota aplicada sobre a operação é de 25%.

Neste prisma, analisando a planilha comparativa elaborada pelo sujeito passivo, observo que assiste razão aos autuantes, uma vez que o contribuinte aplicou alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 25%, uma vez que ao conceder o benefício fiscal, o legislador manteve a alíquota em 25%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 51, II, “e” do RICMS/BA. Como o ICMS compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração do autuado a faz dividir o valor contábil por 0,85, que corresponde a alíquota de 15%, quando o certo seria a divisão por 0,75, uma vez que a alíquota da operação é 25%.

Logo, a infração 09 restou caracterizada.

Na infração 12 é imputado ao autuado recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no exercício de 2006, relativo as operações de importação, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, demonstrada no Anexo XII.

Em sua defesa o sujeito passivo aduz que devido à identidade da situação fática enfrentada (já que a operação a que se refere à importação de óleo diesel), o raciocínio é o mesmo utilizado para efetuar o cálculo descrito na infração nº 09. Aqui, apenas a diferença é que cuida-se da operação de importação, sendo, contudo, iguais os fundamentos, razão pela qual se conclui pela improcedência da presente infração.

Na mesma forma que fundamentei o meu posicionamento em relação à procedência da infração, reitero que o benefício fiscal constante no Art. 87, inciso XIX, possibilita a redução da base de cálculo das operações internas com óleo diesel em 40%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15%. Assim, uma vez que o contribuinte aplicou alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com alíquota de 25%, ao

legislador manteve a alíquota em 25%, reduzindo apenas a base de cálculo, art. 51, II, “e” do RICMS/BA. Como o ICMS compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração do autuado a faz dividir o valor contábil por 0,85, que corresponde a alíquota de 15%, quando o certo seria a divisão por 0,75, uma vez que a alíquota da operação é 25%.

Logo, entendo que a infração 12 é procedente.

Na infração 13 é imputado ao autuado proceder a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, no exercício de 2006, relativo às importações de óleo diesel, por erro na apuração da base de cálculo, conforme demonstrado no Anexo XIII.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que a correta ou não apuração da base de cálculo do imposto reclamado não é questão de nulidade, trata-se de questão relativa ao mérito da autuação, a qual será analisada na seqüência. Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Em sua defesa o autuado alega existência de erro material na apuração da base de cálculo, não tendo o fisco abatido o valor do ICMS próprio no valor de R\$ 10.926.269,44 do montante apurado a título de ICMS-ST.

O argumento defensivo não pode ser acolhido, uma que o valor da infração é R\$ 5.630.126,98 e não R\$ 10.926.269,44 como seria se o argumento defensivo estivesse correto. Como bem ressaltaram os autuantes, ocorreu o erro na apuração da base de cálculo, como na infração 09 e na infração 12, como já foi analisado anteriormente. Esse erro repercute não só no ICMS normal, mas também na apuração do ICMS-ST, que é apurado a partir da mesma base de cálculo do ICMS normal. Ao ter o sujeito passivo errado na apuração de uma parcela, automaticamente errou na apuração dos valores da outra. Neste caso também se aplicou a alíquota errada e, ao mesmo tempo, duplamente o benefício legal com nova redução da base de cálculo como na infração 09 e 12.

Logo, a infração 13 restou caracterizada.

Na infração 14 é imputado ao autuado utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que a correta ou não utilização de crédito fiscal não é questão de nulidade, trata-se de questão relativa ao mérito da autuação, a qual será analisada na seqüência. Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

As operações ocorreram nos exercícios de 2003-2004-2005-2006, relativos às notas fiscais de devolução ficta de mercadoria utilizada nas embarcações do contribuinte e de terceiros, no transporte de produtos no mercado interno. Na saída, essas mercadorias são tributadas (CFOP 5949). Em seguida essa mesma nota fiscal tem seu crédito apropriado sob CFOP 1949. As notas fiscais de entrada não têm as quantidades nelas descritas registradas no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme demonstrativos e memória de cálculo nos Anexos XIV-A, XIV-B, XIV-C e XIV-D.

Em sua defesa o impugnante alegou que não procede a utilização dos créditos em consonância com o item 9.2 do Manual de Aproveitamento de Créditos da Petrobras. Em relação à falta de registro das notas fiscais de entrada, no livro de Controle da Produção e Estoque, diz que o produto “Marine Fuel” é uma mistura dos óleos combustível e diesel, portanto, não enseja controle de estoque sob denominação desse produto (Marine Fuel) e sim como óleo combustível e óleo diesel.

Tal argumento não pode ser acolhido, uma vez que a competência matéria de Direito Tributário é do sujeito ativo da relação tributária

Municípios, neste caso, a competência exclusiva é do Poder Público do Estado da Bahia, não cabendo ao contribuinte (sujeito passivo da relação tributária) criar sua própria legislação tributária, muito menos em relação ao aproveitamento do crédito do imposto.

No caso em questão, há a saída do combustível no abastecimento de embarcações do autuado ou a serviço deste. Depois de consumido, esse combustível tem seu crédito aproveitado pelo autuado com a mesma nota fiscal que lhe deu saída. Assim, debita-se no livro de Registro de Saídas e credita-se esse mesmo produto, que já não mais existe, com a mesma nota de saída no livro de Registro de Entradas, fl. 328 e ss, não havendo na legislação qualquer dispositivo que ampare tal procedimento. O citado Manual foi elaborado pela própria Petrobrás, e sua aplicação se restringe àquela empresa, não possuindo o condão de modificar o previsto na legislação tributária baiana.

Quanto ao argumento defensivo em relação ao produto Marine Fuel, o mesmo não foi o único combustível autuado, como se pode ver nos Anexos da infração, fl. 142 e ss. Nenhum deles apresenta registro de retorno livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, como pode ser visto na amostragem deste livro fiscal acostada pelos autuantes, uma vez que o combustível tendo sido consumido não há possibilidade de retorno ao estoque físico. Por sua vez o sujeito passivo mantém registro de estoque de todos os produtos autuados, como se pode ver na amostragem do livro de Registro da Produção e do Estoque, fl. 332 e ss. Portanto, entendo que foi demonstrada a devolução ficta não amparada pela legislação.

Logo, entendo que a infração 14 restou caracterizada.

Na infração 15 é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no exercício de 2006, relativa as saída sem tributação, a título de retorno de industrialização por encomenda, de produto (GLP) que não resultou da industrialização e deu saída, também sem tributação, em quantidade maior que a resultante da industrialização, no caso da nafta conforme demonstrado nos Anexos XV-A, XV-B, XV-C, XV-D e XV-Custo.

A apuração da infração teve início com intimação ao sujeito passivo para apresentação dos percentuais de rendimento quando da industrialização por encomenda de petróleo. Como frisaram os autuantes, o petróleo pode assumir diversas denominações a depender do país fornecedor. No caso em lide, a denominação do fornecedor atribuída ao petróleo foi de condensado.

Atendendo a intimação o sujeito passivo forneceu os produtos e respectivos percentuais resultantes da industrialização do petróleo, fls. 370 e 371 dos autos.

Utilizando os dados fornecidos pela empresa, os autuante apuraram que houve retorno de industrialização de GLP em quantidades superiores às resultantes das aplicações dos percentuais informados pela impugnante. Constataram, ainda, o retorno de NAFTA em quantidades maiores que as quantidades produzidas na industrialização do condensado (petróleo), com base nos dados fornecidos pelo autuado e nas quantidades expressas nas notas fiscais, folhas 374 e seguintes.

Após a autuação, o sujeito passivo apresenta uma nova planilha, com novos percentuais de rendimento quando da industrialização por encomenda de petróleo, sem apresentar nenhuma prova de que os percentuais informados anteriormente aos prepostos fiscais estavam errados, mediante declaração expressa do próprio contribuinte, declaração que embasou toda ação fiscal, razão pela não pode ser acolhida os novos percentuais apresentados após a autuação.

Ante ao exposto, entendo que a infração 15 restou caracterizada.

Na infração 16 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção de imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, relativas ao exercício de 2006, não estando as notas fiscais não registradas no sistema de internamento da Suframa, demonstrada no Anexo XVI do auto.

Em defesa o autuado argumenta que efetivou o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional (PIN 800407206) em 26/05/2006, referente à NF 34202; (PIN 16621706) em 18/07/2006, referente à NF 35692; (PIN 800781006) em 18/08/2006, sendo também constatado, em consulta ao site da “Suframa”, em 07/01/2009. Entretanto, reconheceu que tais processos ainda encontram-se aguardando deferimento por parte da Suframa.

O argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, pois cabe ao sujeito passivo comprovar que efetivamente as mercadorias ingressaram na zona franca, sob pena de perder o benefício fiscal condicionado, que se encontra regulamentado nos artigos 29, 597 e 598 do RICMS/97 e no Convênio ICMS 36/97.

O artigo 29 acima citado, estabelece que são isentas do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, exceto armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e açúcar de cana, observado o seguinte (Convs. ICM 65/88 e 45/89, e Convs. ICMS 25/89, 48/89, 62/89, 80/89, 01/90, 02/90 e 06/90), ficando a isenção condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário. Determina, ainda, o referido artigo, no seu inciso VII, que o contribuinte que pretender efetuar remessa de mercadorias para a Zona Franca de Manaus ou outras áreas da Amazônia com o benefício de que cuida este artigo deverá observar as regras contidas nos arts. 597 e 598.

No mesmo sentido, determina o artigo 598 do citado regulamento baiano, que se observará o disposto no Convênio ICMS 36/97, sem prejuízo de outros controles fiscais previstos ou que venham a ser estabelecidos, no tocante à comprovação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, com a formalização do internamento.

Por sua vez, o Convênio ICMS 36/97, que trata especificamente da lide em questão, dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional nos municípios de Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo (AM) com isenção do ICMS, determina que o processo de internamento da mercadoria é composto de 2 (duas) fases distintas:

1^a fase – Ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas e

2^a fase – Formalização do internamento.

De acordo com a cláusula terceira do citado convênio, a constatação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas far-se-á mediante a realização de sua vistoria pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separada.

Portanto, não basta apresentação de papeis, cópia de notas fiscais, de livros fiscais etc.

A legislação específica determina que essa comprovação ocorre, obrigatoriamente, mediante a constatação física da entrada das mercadorias.

Entende a legislação que é fundamental a constatação física, determinando que deve ser realizada, não apenas uma vistoria, mas, que sejam realizadas duas vistorias, por dois órgãos diferentes (SUFRAMA e SEFAZ/AM).

O § 2º da Cláusula quarta do citado convênio, é mais enfático, ao determinar que não constituirá prova do ingresso da mercadoria a aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto ou selo de controle pela SUFRAMA ou SEFAZ/AM, nas vias dos documentos apresentados para vistoria.

Logo, entendo que a infração 16 restou caracterizada.

Ante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298.

PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 73.723.502,31, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 50.337.789,28 e de 150% sobre R\$ 23.385.713,03, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e”, “f”, V, “b”, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de R\$ 37.071.257,20, prevista no artigo 42, inciso VI, da mesma Lei (infração 6), e dos acréscimos moratórios incidentes sobre recolhimento intempestivo do imposto no valor de R\$ 475.835,52 (infração 7) prevista no inciso VIII do art. 42 da referida Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA