

**A. I. N°** - 299904.0001/10-2  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - MARCELO MATTEDI E SILVA, JUDSON CARLOS SANTOS NÉRI e  
TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 16/03/2011

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0007-03/11**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. BENS DO ATIVO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LIVRO CIAP. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. a)** MATERIAL DE CONSUMO ESCRITURADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE. Contribuinte apresenta documentos fiscais de materiais de consumo, alegando serem insumos. **b)** FALTA DE BAIXA DE BENS DESINCORPORADOS SEM COMPROVAÇÃO DE DATA DE AQUISIÇÃO. Sujeito passivo não comprova a data de aquisição de bem do ativo desincorporado. **c)** USO DO CRÉDITO FISCAL EM DUPLICIDADE. **d)** USO DO CRÉDITO A MAIOR. Irregularidades em parte reconhecidas pelo sujeito passivo. Imputações procedentes. **e)** BENS DO ATIVO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO RELATIVO A BENS DE EMPRESAS CENTRALIZADAS, COM OUTRAS INSCRIÇÕES ESTADUAIS. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. **2. CRÉDITO FISCAL. PERDAS DECORRENTES DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL.** Imputação procedente com correção, de ofício, do percentual de multa indicado no Auto de Infração. **3. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** Infração reconhecida pelo sujeito passivo. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizadas em parte, em face da comprovação de que uma das notas fiscais estava escriturada. Refeitos os cálculos pelos autuantes, foi reduzido o valor do débito. Imputação parcialmente elidida. Rejeitado o pedido de realização de perícia. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 17/03/2010, exige ICMS no valor de R\$6.222.120,53, e aplica penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$90.234,67, em razão das seguintes imputações:

Infração 01. Utilização indevida de crédito fiscal relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente as lançamentos mensais efetuados no livro Registro de Controle de

Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e registrados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS, conforme demonstrativo-resumo de fls. 18 a 24 do PAF. Demonstrativos analíticos e cópias de documentos fiscais às fls. 25 a 2.052 (volumes I a VIII). ICMS no valor de R\$6.178.134,49, acrescido da multa no percentual de 60%.

Infração 02. Utilização indevida de crédito fiscal relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente a lançamentos mensais efetuados no livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP da empresa centralizada com Inscrição Estadual – IE 01.457.003 e registrados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS, conforme demonstrativos de fls. 2.054 e 2.058 (volume VIII) do PAF. ICMS no valor de R\$8.548,80, acrescido da multa no percentual de 60%.

Infração 03. Utilização indevida de crédito fiscal relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente aos lançamentos mensais efetuados no livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP da empresa centralizada com Inscrição Estadual – IE 00.406.758 e registrados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS, conforme demonstrativo de fl. 2.086 do PAF. ICMS no valor de R\$4.565,69, acrescido da multa no percentual de 60%.

Infração 04. Utilização indevida de crédito fiscal relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente aos lançamentos mensais efetuados no livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP da empresa centralizada com Inscrição Estadual – IE 00.383.574 e registrados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS, conforme demonstrativo de fl. 2.090 do PAF. ICMS no valor de R\$15.958,00, acrescido da multa no percentual de 60%.

Infração 05. Utilização indevida de crédito fiscal por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, ou o serviço não ter sido prestado. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente a perdas decorrentes do processo de industrialização da N-Parafina, efetuado pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A – EMCA, de mercadorias remetidas sem transitar pelo estabelecimento adquirente, transferidas pela (Refinaria Landulfo Alves de Mataripe) RLAM, conforme demonstrativo de fls. 2.094 a 2.096 do PAF. ICMS no valor de R\$14.724,79, acrescido da multa no percentual de 150%.

Infração 06. Entrada de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta, na descrição dos fatos, que a verificação é referente às notas fiscais de retorno de industrialização emitidas pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A – EMCA, conforme demonstrativo de fls. 2.098, 2.111 e 2.112 do PAF. Multa no percentual de 10% do valor das mercadorias, resultando no valor de R\$90.234,67.

Infração 07. Recolhimento a menos do ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Demonstrativo à fl. 2.150. ICMS no valor de R\$188,76, acrescido da multa no percentual de 60%.

Os autuantes acostam, às fls. 13 a 16, Termos de Intimação Fiscal; às fls. 18 a 2.052 (volumes I a VIII), demonstrativos e cópias de documentos fiscais referentes à infração 01; às fls. 2.054 a 2.084, demonstrativos e cópias de documentos fiscais referentes à infração 02; às fls. 2.086 a 2.088, demonstrativos e cópias de documentos fiscais referentes à infração 03; às fls. 2.090 a 2.092, demonstrativos e cópias de documentos fiscais referentes à infração 04; às fls. 2.094 a 2.096, demonstrativos fiscais referentes à infração 05; às fls. 2.098 a 2.148, demonstrativos e cópias de documentos fiscais referentes à infração 06; às fls. 2.150 a 2.164, demonstrativos e cópias de documentos referentes à infração 07; às fls. 2.166 e 2.167, recibo do contribuinte referente à

entrega, pelo Fisco, na data de cientificação da autuação, das cópias dos demonstrativos fiscais anexados ao Auto de Infração.

Às fls. 2.169 a 2.185 o contribuinte, por intermédio de advogado com Procuração e Substabelecimentos às fls. 2.218 a 2.220, ingressa com impugnação parcial ao lançamento de ofício.

Inicialmente fala da tempestividade da impugnação e descreve as imputações. Em seguida, às fls. 2.171 e 2.172 reconhece a procedência integral das imputações 02, 03, 04 e 07, e parcial das imputações 01 e 06. Contesta integralmente a imputação 05. Afirma ter recolhido o valor reconhecido.

Aduz ser nulo o Auto de Infração em razão de que é assegurado constitucionalmente o direito de ampla defesa. Cita a Constituição da República e a Declaração Universal dos Direitos do Homem. Assevera que devem ser respeitados o contraditório e a ampla defesa também no momento da lavratura do Auto de Infração, com a garantia da ciência de todas as circunstâncias que de alguma forma contribuíram para constatação da ocorrência de transgressão à legislação fiscal. Que é providência indispensável, para que o indivíduo possa se defender, o conhecimento da imputação que lhe é feita. Que na presente autuação a Autoridade Fiscal compilou diversas supostas infrações fiscais de diversas naturezas, envolvendo diferentes discussões e abordagens jurídicas, em um único Auto de Infração, o que dificultaria a apresentação da respectiva impugnação. Que o prazo previsto no artigo 123 do RPAF/99 refere-se a cada lançamento tributário. Que em razão disso pede pela nulidade do Auto de Infração.

Passa a discorrer sobre o mérito da autuação.

Quanto à Infração 01, preambularmente aduz reconhecer, em parte, o débito lançado de ofício, no montante de R\$391.807,42, conforme tabela que elabora em sua impugnação, indicando valores reconhecidos para cada mês objeto do lançamento fiscal. Aduz que ele, autuado, verificou a existência de lançamentos indevidos por duplicidade ou valor a maior, razão pela qual teria providenciado o imediato recolhimento de tais valores. Que, conforme o Fisco, esta infração tem supedâneo no artigo 93, §17, do RICMS/BA, que copia. Que em relação aos valores não reconhecidos, não procederá a autuação, por que eles teriam sido devidamente apropriados. Que o creditamento do valor total de R\$5.786.327,07, relativo à infração 01, teria sido feita de forma correta, com base em duas situações distintas, que identifica como sendo, em parte, apropriação de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens que foram transferidos para outro estabelecimento. Argumenta que em que pese, aparentemente, tal procedimento ser contrário à legislação, o creditamento teria sido efetuado de maneira adequada.

Afirma que ele, autuado, não identifica a nota fiscal de aquisição dos bens que garantiram o seu direito ao creditamento, pelo que restou impossibilitada a respectiva baixa do crédito no seu livro CIAP, no momento da transferência dos bens para outro estabelecimento. Que, em razão disto, visando assegurar o cumprimento das suas obrigações fiscais, bem como evitar a perda do respectivo crédito, ele, contribuinte, efetuou novo pagamento de ICMS incidente sobre a remessa do bem para outro estabelecimento da companhia, e manteve a apropriação do crédito anterior, pelo que não teria havido prejuízo ao erário, que teria recebido, em uma única prestação, o valor total do respectivo tributo, não sendo pertinente a lavratura da autuação fiscal. Que se for compelido a efetuar o recolhimento referente ao suposto creditamento indevido, além de não se beneficiar da não cumulatividade, estaria pagando em dobro o ICMS anteriormente recolhido. Que não teria afronta à estrutura do mecanismo de créditos e débitos de ICMS, não restando ônus para o ente estatal competente para o recebimento do respectivo imposto. Que a estrutura normativa de débito e crédito relativa ao princípio da não-cumulatividade restou intocada. Cita a Constituição da República e discorre acerca da não-cumulatividade. Que não sendo permitido que legislador complementar restrinja o direito ao creditamento do ICMS, também não se admite que o RICMS/BA o faça, e que não é possível que a sistemática da operação, por meio da criação do CIAP, limite o direito do contribuinte se creditar do ICMS. Que, assim, “ainda que não tenha

havido a identificação da nota fiscal da operação de aquisição do bem que garantiu o direito de crédito, deverá ser mantido o direito de creditamento do contribuinte.”

Que visando assegurar o direito subjetivo ao abatimento, ele, autuado, “criou a maneira mais justa e menos onerosa ao Estado para proceder o respectivo creditamento, qual seja, efetuando o pagamento do ICMS relativo à transferência do bem e continuar a tomar o crédito relativo à operação anterior.”

Que procedeu de maneira correta, devendo ser reconhecido o seu direito ao creditamento do ICMS e a autuação julgada improcedente.

O contribuinte aduz que parte do montante apontado na autuação diria respeito a lançamento de crédito de ICMS no CIAP em relação a bens utilizados como insumo de produção, e não bens do ativo imobilizado. Que, neste ponto, assevera que, por equívoco de cadastramento, valores relativos ao crédito de ICMS incidente sobre a operação de aquisição de bens utilizados como insumo de produção foram indevidamente lançados no CIAP. Que, em verdade, o aproveitamento do crédito deveria ter sido efetuado por inteiro, sem o fracionamento em 1/48 avos. Que com o lançamento do crédito de ICMS referente à aquisição de insumo de produção no cadastro denominado CIAP, quem teria restado favorecido teria sido o Fisco estadual, porque tinha o direito constitucional de tomar o crédito relativo à aquisição de insumo por inteiro e em uma só vez, e por equívoco passou a se beneficiar do crédito em 48 vezes. Aduz juntar à impugnação as notas fiscais de aquisição dos bens que considera insumos de produção, embora com seu creditamento feito mediante lançamento no CIAP. Pede a realização de perícia em relação aos valores assim apurados.

O sujeito passivo passa a falar sobre a Infração 05 aduzindo que, ao tipificar a infração 05, Código 01.02.10, o Fisco afirmou que ele, autuado, incidiu na transgressão prevista no artigo 97, inciso VII, do RICMS/BA e que, em razão disto, impediu o creditamento relativo à aquisição de N-Parafina, aplicando a multa de 150%, prevista no artigo 915, inciso V, do RICMS/BA, e no artigo 42, inciso V, alínea “b”, da Lei 7.014/96. Que, entretanto, após análise ele, autuado, constatou que houve creditamento indevido, mas que tratava-se de aquisição de bem sujeito ao estorno proporcional do crédito uma vez que houve sua perda, ou deterioração, durante o processo produtivo. Que houve equívoco do Fisco ao afirmar que a empresa teria pretendido tomar crédito relativo a mercadoria que não entrara real, ou simbolicamente, em seu estabelecimento. Que, conforme foi levantado, o bem, objeto da aquisição que resultou em tomada de crédito, deu entrada no estabelecimento da contribuinte tendo se perdido, ou deteriorado, durante o processo produtivo. Que o que ocorreu, em verdade, foi a ausência de estorno proporcional do crédito, o que o sujeita à multa de 60%, conforme o artigo 915, inciso VII, alínea “b”, do RICMS/BA, e não à multa de 150%. Que, assim, a infração 05 deve ser revista para que se coadune aos dispositivos legais que regem a matéria, bem como à situação fática encontrada na atividade produtiva da autuada.

Quanto à Infração 06, o contribuinte aduz que, do mesmo modo que foi efetuado para a infração 01, a própria contabilidade da empresa verificou a existência de lançamentos indevidos, apenas não reconhecendo o débito no valor de R\$133,66, referente à data de ocorrência de 30/09/2008 no demonstrativo de débito da imputação 06 do Auto de Infração, conforme valores que indica em tabela. Que houve equívoco por parte da Receita Estadual ao considerar que a Nota Fiscal nº 3246 não teria sido escriturada e que, conforme cópia do seu livro Registro de Entradas, que anexa à impugnação, no dia 19/09/2008 houve a devida escrituração deste documento fiscal.

O contribuinte volta a pronunciar-se acerca da Infração 01 argumentando que seria necessária a elaboração de prova pericial para indicar os valores que foram creditados em razão do procedimento adotado pela contribuinte com vistas a não lesar o Fisco e manter o creditamento relativo ao ICMS. Que ele, autuado, visando assegurar o cumprimento das suas obrigações fiscais, bem como evitar a perda do respectivo crédito, apropriou-se de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens que foram transferidos para outro estabelecimento. Que em que pese,

aparentemente, tal procedimento da empresa ser contrário à legislação, o creditamento teria sido efetuado de maneira adequada. Que, na situação em foco, como não identificou a nota fiscal de aquisição dos bens que lhe garantiriam o direito ao creditamento, restou-lhe impossibilitada a respectiva baixa do crédito no CIAP, no momento da transferência dos bens para outro estabelecimento e que, em razão disto, visando assegurar o cumprimento das suas obrigações fiscais, bem como evitar a perda do respectivo crédito ele, autuado, teria efetuado novo pagamento de ICMS incidente sobre a remessa do bem para outro estabelecimento da companhia e manteve a apropriação do crédito anterior. Que, assim, entende ser necessária “a elaboração de perícia contábil para mensurar qual foi o montante de crédito aproveitado com este procedimento, bem como o valor total de ICMS recolhido em razão da remessa de bens para outro estabelecimento da autuada.”

Que, ainda em relação à Infração 01, também far-se-ia necessária a elaboração de perícia contábil para indicar quais foram os valores relativos ao ICMS incidente sobre a aquisição de bens considerados como insumos que teriam lançados indevidamente no seu CIAP, e a elaboração de perícia técnica visando comprovar que estes bens deveriam ser considerados como insumo de produção. Indica como quesitos para perícia:

- 1- Qual foi o montante de crédito de ICMS que a autuada manteve, ainda que tenha havido a posterior remessa do bem para outro estabelecimento da contribuinte?
- 2- Qual foi o montante decorrente do recolhimento de ICMS incidente sobre a remessa dos bens para outro estabelecimento da autuada?
- 3- Os bens apontados nas notas fiscais acostadas aos autos são insumos de produção ou destinam-se a compor o ativo imobilizado?
- 4- Qual foi o valor do crédito de ICMS decorrente da aquisição de insumos que foi indevidamente lançado no CIAP, cujo aproveitamento deveria se dar por inteiro em uma só vez?

Conclui requerendo que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, alegando ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa e, sucessivamente, o julgamento pela sua improcedência, anulando-se a infração imputada naquilo que foi impugnado, e homologando-se o pagamento já efetuado. Protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo Direito, em especial a produção de prova documental e a pericial contábil e técnica, reservando-se ao direito de nomear assistente técnico no momento em que fosse deferida a respectiva perícia. Relata anexar, dentre outros documentos, cópias das notas fiscais de aquisição dos insumos apontados na impugnação à infração 01 (fls. 2.223 a 2.240); cópia dos seus livros Registro de Entradas e de Saídas, onde consta a escrituração da Nota Fiscal nº 3246 (à fl. 2.242 destes autos, cópia autenticada da página 163, data de entrada da Nota Fiscal em 17/03/2008).

Às fls. 2.248 e 2.249, o contribuinte pede juntada do Documento de Arrecadação Estadual - DAE com cópia à fl. 2.249, referente a pagamento de parte do débito lançado no presente Auto de Infração, com valor principal de R\$511.169,68.

Às fls. 2.257 a 2.264 dois dos autuantes prestam Informação Fiscal inicialmente expondo que o contribuinte reconhece integralmente as imputações 02, 03, 04 e 07, e parcialmente as infrações 01 e 06. Copiam o teor das imputações. Resumem as alegações defensivas.

Afirmam que não procede o argumento quanto ao questionamento do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa porque, além de terem sido atendidos os prazos estabelecidos no RPAF/99, todas as imputações do Auto de infração foram encaminhadas anteriormente para que a empresa se manifestasse em relação ao seu teor. Expõem que deixam de analisar os argumentos quanto à interpretação da Constituição da República, restringindo-se à análise técnica e tributária da matéria em lide.

Quanto à imputação 01, relatam que é caracterizada por diversas irregularidades encontradas na escrituração fiscal do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP durante os

exercícios de 2007 e 2008, conforme Anexo A, à folha 18 do PAF, ocasionando apropriações mensais de créditos superiores às devidas. Que estas irregularidades decorrem de lançamentos de créditos nas seguintes condições: em duplicidade; em valores superiores; sem obediência às reduções de base de cálculo; de materiais de uso consumo e insumos; além de falta de baixa dos bens desincorporados do ativo por venda, ou por transferências.

Aduzem que o sujeito passivo contesta esta infração dividindo-a em duas partes, discorrendo separadamente sobre a glosa referente às operações de venda e transferências de bens do ativo imobilizado, e sobre a glosa que o contribuinte diz ser referente a insumos. Transcrevem o artigo 339 do RICMS/BA acerca da escrituração do CIAP e de sua finalidade. Dizem que, no que tange às glosas dos créditos de ICMS referentes aos bens do ativo imobilizado objeto de venda, ou transferência, nos exercícios de 2007 e 2008, o autuado, em sua defesa, faz referência ao artigo 93 do RICMS/BA, declarando que, “em relação aos valores não reconhecidos, não procede à autuação uma vez que eles foram devidamente apropriados”. Que assim, valendo-se de argumentação vazia, o autuado não aborda o mérito da autuação, restringindo-se a declarar que procedeu à correta apropriação dos valores no livro CIAP. Que na presente autuação não se questiona, a apropriação dos créditos na aquisição de bens do ativo imobilizado, e que, ao contrário, a apropriação realizada pelo autuado, no livro CIAP, deu-se em observância à legislação em análise. Que a infração acerca da desincorporação refere-se apenas ao descumprimento do disposto no inciso V do artigo 93 do RICMS/BA, que copiam. Que, assim, apesar de ter o autuado se apropriado devidamente dos créditos de ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado no livro CIAP, descumpriu a legislação estadual na medida em que não procedeu à baixa dos respectivos créditos quando das transferências, ou das vendas dos referidos bens, conforme manda a legislação mencionada. Que quando são efetuadas operações de transferências, ou de vendas, de bens do ativo imobilizado, sem que se proceda à devida baixa dos créditos de ICMS a eles correspondentes no CIAP, tem-se apropriações mensais de créditos, no livro Registro de Apuração de ICMS, calculadas sobre uma base de cálculo maior do que a admitida pela legislação. Que por isto justifica-se a glosa efetuada que é objeto da Infração 01, sendo imperativo que a Petrobrás proceda à baixa dos créditos de ICMS referentes aos bens do ativo imobilizado objeto das vendas e transferências (CFOP 5551, 6551, 5552 e 6552) identificadas nos exercícios de 2007 e 2008, conforme demonstrado no Anexo A do Auto de Infração. Que este equívoco de apropriação foi objeto de reconhecimento expresso pelo autuado, como se depreende da leitura do seguinte trecho da defesa: “No caso em epígrafe, como não houve identificação da nota fiscal de aquisição dos bens que garantiram o direito ao creditamento, restou impossibilitada a respectiva baixa do crédito no CIAP, no momento da transferência dos bens para outro estabelecimento.” Que assim, reconhecido o descumprimento à legislação Estadual, o contribuinte tentou justificar seu procedimento alegando que “efetuou novo pagamento de ICMS incidente sobre a remessa de bem para outro estabelecimento da companhia e manteve a apropriação do crédito anterior”, de sorte a não causar prejuízo ao Erário.

Os prepostos do Fisco expõem que o contribuinte alegou em sua defesa o princípio constitucional da não-cumulatividade, sustentando haver uma compensação entre o crédito, do qual equivocadamente se apropriara, com o novo débito gerado quando da saída do bem do seu ativo. Que esta linha está equivocada. Que o primeiro erro cometido pelo autuado refere-se ao fato de partir da premissa de que todas as operações de transferência de seus bens sofrem tributação, de sorte a compensar o prejuízo sofrido pelo erário estadual quando da indevida manutenção dos respectivos créditos de ICMS no livro CIAP. Que, porém, a título de exemplo, determina o artigo 27 do RICMS/BA, que transcreve, que são isentas as operações de transferência de bens do ativo imobilizado do contribuinte para outros estabelecimentos da mesma empresa situados no Estado da Bahia. Que, deste modo, verifica-se que o autuado, nestas operações, mantém indevidamente no livro CIAP o crédito do bem transferido, sem, contudo, gerar qualquer débito de ICMS para o Estado na operação de saída, inexistindo, neste caso, qualquer

compensação. Que essa é apenas uma das situações na qual essa suposta compensação defendida pelo autuado não se verifica, de sorte que não se pode levar em consideração tal argumento.

Argumentam que o segundo equívoco verificado na defesa refere-se à suposta ofensa ao princípio da não-cumulatividade, na presente autuação. Que a Constituição da República, em seu artigo 155, §2º, inciso I, assegura aos contribuintes a não-cumulatividade do ICMS, de sorte que lhes é permitido o creditamento o imposto pago nas entradas para compensação com o imposto devido nas saídas. Que tal procedimento, como dito pelo contribuinte, deve ser regulamentado pela legislação infraconstitucional, à qual incumbe “fixar os elementos necessários à operacionalização da não-cumulatividade (...)”. Assim, *in casu*, cumpre à legislação do Estado da Bahia delinear o procedimento a ser adotado pelos contribuintes para atendimento ao regime da não-cumulatividade. Que, neste ponto, faz-se necessário dizer o óbvio de que não cabe ao contribuinte determinar o procedimento a ser adotado para atendimento do princípio da não-cumulatividade, vez que essa competência é reservada à legislação infraconstitucional. Afirmam que essa observação faz-se necessária porque a legislação estadual fixa os termos estritos em que se verifica o cumprimento do regime da não-cumulatividade nas operações mercantis. Que o mesmo resultado não se verifica, todavia, no procedimento adotado pelo autuado, como no exemplo da desincorporação de bens do ativo.

Afirmam que não cabe ao contribuinte descumprir a legislação estadual sob pretexto de estar atendendo ao princípio da não-cumulatividade, vez que tal direito apenas lhe é assegurado desde que atendidos o procedimento determinado pelo ordenamento jurídico, e que o entendimento contrário resultaria no caos, com contribuintes procedendo a apropriações na forma que entendessem adequada, sem que pudessem ser questionados pela Fiscalização, vez que bastaria argumentar que estavam atendendo à não-cumulatividade para que fossem afastadas as infrações por eles cometidas.

Que, assim, não será aceito qualquer argumento que ofenda a aplicação dos preceitos normativos do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, devendo o autuado proceder aos ajustes necessários no livro CIAP de sorte a cumprir o quanto determinado na legislação.

Os Fiscais passam a falar acerca da alegação defensiva de ter direito a crédito relativo a insumos, que teriam sido escriturados indevidamente no CIAP, aduzindo que o autuado anexou diversas notas fiscais de materiais que o contribuinte qualificou como insumos, e que equivocadamente teria cadastrado como sendo de bens do ativo permanente, alegando que teria restado favorecido o Fisco Estadual, porque ele, contribuinte, possuía direito constitucional de tomar o crédito relativo à aquisição de insumo por inteiro e em uma só vez, e que, por equívoco dele, autuado, beneficiara-se do crédito em 48 vezes.

Os prepostos afirmam que, na elaboração do levantamento que embasa a imputação 01, não se detiveram a analisar créditos de insumos glosados do CIAP, se realmente seriam objeto de crédito no livro Registro de Entradas, apenas verificando que tais bens não possuíam características de bens do ativo permanente.

Que quanto à Infração 01 ressaltam ainda que o autuado reconheceu parcela desta infração no valor de R\$391.807,42, sem discriminar de onde procedem os valores apresentados. Que mantêm a autuação na íntegra, abatendo-se o que foi pago, desde que discriminados a que parte da infração se referem os valores reconhecidos pelo contribuinte.

Os prepostos fiscais passam a falar acerca da Infração 05. Relatam que o autuado aduz que a “Autoridade Fiscal incidiu em equívoco ao afirmar que a autuada pretendeu tomar crédito relativo mercadoria que não entrou real ou simbolicamente em seu estabelecimento. Conforme foi levantado, o bem, objeto da aquisição que resultou em tomada de crédito, deu entrada no estabelecimento da contribuinte tendo se perdido ou deteriorado durante o processo produtivo.” Afirmam que o contribuinte equivoca-se ao não entender que as transferências recebidas para industrialização (CFOP 1151), do material N-Parafina, sem transitar pelo estabelecimento do

autuado, são remetidas simbolicamente à EMCA para industrialização (hidrogenação) com o CFOP 5924 “Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente”. Que, fisicamente, o material foi remetido pelo fornecedor (no caso a RLAM) à EMCA. Que as perdas decorrentes do processo de industrialização ocorrem na EMCA, que posteriormente devolve fisicamente o material já industrializado para o autuado. Que como esse processo de industrialização e devolução é efetuado em etapas, a depender da necessidade de utilização do material pelo autuado, pode envolver até três meses, após a apropriação do crédito, para que finde a devolução física do material. Que assim ocorreu uma apropriação de crédito em valor superior sobre uma entrada simbólica. Que entendem que o correto seria apropriar-se do crédito quando do retorno da industrialização, ou que o estorno de crédito referente às perdas na industrialização fosse efetuado extemporaneamente e, através de denúncia espontânea, o contribuinte recolhesse a diferença de imposto com os devidos acréscimos moratórios. Mantém a imputação 05.

Em relação à imputação 06 os autuantes aduzem reconhecer, conforme argumenta o contribuinte, o equívoco de terem incluído, no demonstrativo de débito, o valor referente a R\$133,66, por falta de escrituração da Nota Fiscal nº 3246, a qual encontra-se devidamente registrada à folha 163 do livro Registro de Entradas nº 92. Relatam que procedem à alteração devida no demonstrativo de débito (fls. 2.265 a 2.269).

O contribuinte manifesta-se acerca da informação fiscal às fls. 2.275 a 2.279, expondo que ratifica os termos da primeira impugnação, que reproduz. Tece comentários acerca do princípio da não-cumulatividade. Cita jurista. Afirma que teria ago os valores devidos de imposto, e apenas, ao mesmo tempo, mantendo os créditos no CIAP. Ressalta que pediu perícia para se averiguar quais foram os valores da autuação que dizem respeito à infração 01, o que reitera. Diz que o Fisco, na informação fiscal, afirmou não ter analisado se os insumos glosados do CIAP realmente seriam objeto de crédito no Registro de Entradas, mas apenas que não possuíam características de bens do ativo permanente. Que o Fisco estadual passou ao largo da análise acerca da possibilidade do creditamento de ICMS em determinadas operações que foram auditadas, pelo que ele, autuado, estaria prejudicado. Que teria direito ao crédito, porque se trataria de bens de insumo de produção. Que, contudo, a maneira pelo qual tal creditamento foi efetuada é que foi equivocada, uma vez que o lançamento dos valores não deveria ter sido feito no CIAP. Repete os demais argumentos defensivos.

Em relação à Infração 05, aduzem que os autuantes tipificaram a infração no fato de, supostamente, ter havido crédito de ICMS com base em documento fiscal falso ou inidôneo, nos termos do artigo 209 e seu parágrafo único, do RICMS/BA, o que não ocorreu. Que, na informação fiscal, as Autoridades Fiscais reconhecem que havia o direito ao crédito de ICMS, contudo, discordam da maneira como foi procedida a apropriação, entendendo que o correto seria apropriar-se de crédito quando do retorno do bem da industrialização. Que, em momento algum, há menção à utilização de documento fiscal falso inidôneo, e o que é contestado pela Autoridade Fiscal é a forma como se deu o creditamento. Que, assim, verifica-se que improcede a autuação ao imputar a multa no percentual de 150%, prevista no artigo 915, inciso V, do RICMS/BA e artigo 42, inciso V, alínea “b”, da Lei 7.014/96. Que, para uma melhor percepção sobre a situação fática, assinala que a operação com a mercadoria N-Parafina é efetuada da seguinte maneira: ele, autuado, adquire o bem junto à Refinaria Landulpho Alves de Mataripe – RLAM e remete para industrialização pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S.A – EMCA. Que a EMCA atua como uma prestadora de serviços, e depois do processamento a N-Parafina, o produto resultante do processamento, é devolvido a ele, autuado. Que a transferência de titularidade do bem envolve apenas a RLAM e ele, autuado, sendo legítimo o seu creditamento. Que quem adquire a N-Parafina é o autuado, o qual promove o respectivo registro em sua escrita fiscal, e assim a apropriação do crédito é legítima, não sendo o caso de prosperar a aplicação de multa no percentual de 150%, uma vez que não foi utilizado documento fiscal inidôneo.

Conclui reiterando os termos defensivos e pedindo pela improcedência da autuação, nos termos anteriormente já expostos.

A autuante afirma, à fl. 2.315, que tem ciência da manifestação do contribuinte, nada tendo a acrescentar à informação fiscal já prestada e anexada aos autos.

Às fls. 2.316 a 2.323, consta extrato emitido pelo sistema informatizado SIGAT/SEFAZ, discriminando o pagamento do valor principal de R\$511.169,68, relativo a parte do débito lançado de ofício.

Na assentada de julgamento, o autuante Marcelo Mattedi e Silva, em sustentação oral, manteve os termos da informação fiscal. O contribuinte não se fez presente.

## **VOTO**

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, das impugnações ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas, conforme seu recibo às fls. 2.166 e 2.167, referente à entrega, pelo Fisco, na data de cientificação da autuação, das cópias dos demonstrativos fiscais anexados ao Auto de Infração.

Por outro lado, inexistente vedação normativa à lavratura de um único Auto de Infração relativo a mais de uma imputação, e o prazo previsto no artigo 123 do RPAF/99, citado pelo impugnante, refere-se ao lançamento de ofício, de fato, mas não obsta a que exista mais de uma imputação, e conseqüente lançamento, na mesma ação fiscal, e nem mesmo a que exista a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo contribuinte, na mesma data. O sujeito passivo exerceu tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, adentrado na discussão quanto ao mérito da autuação, e reconhecido parte das imputações. Arguição de nulidade rejeitada.

Ainda preliminarmente, indefiro o pedido de realização de perícia, nos termos do artigo 147, inciso II, alínea “a”, do RPAF/BA, em razão de que a prova dos fatos independe de conhecimento especial de técnicos, e de que as provas constantes deste processo, inclusive as notas fiscais acostadas pelo sujeito passivo quando da primeira impugnação nos autos, são suficientes para a formação do meu convencimento. A matéria suscitada quando do pedido de perícia será objeto de abordagem na análise de mérito da autuação, neste voto.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado em razão de sete imputações.

Quanto às imputações 02, 03, 04 e 07, integralmente reconhecidas de forma expressa pelo contribuinte às fls. 2.171 e 2.172, inexistente lide a ser apreciada por este Conselho, e o reconhecimento do contribuinte atesta o acerto da ação fiscal e a procedência das mencionadas imputações.

Em relação à Infração 01, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$6.178.134,49, relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação constando, na descrição dos fatos, que a verificação é referente aos lançamentos mensais efetuados no livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e registrados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS, conforme demonstrativos fiscais constantes do PAF, o contribuinte aduz que para esta imputação apenas reconhece os débitos no valor total de R\$391.807,42, que afirma serem relativos a escriturações que realizou em duplicidade, ou a maior, sem explicitar a que itens do demonstrativo do levantamento fiscal, especificamente, refere-se cada quantia reconhecida.

Ressalto que todas as irregularidades apontadas nesta Infração 01 referem-se a uso indevido de crédito fiscal que foi apurado após análise da escrituração do livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, e dos documentos fiscais respectivos, todos sob responsabilidade legal de guarda pelo sujeito passivo. A quesitação trazida aos autos pelo sujeito passivo, em seu pedido de realização de perícia, conforme consta no Relatório que antecede este voto, atingem dados deste livro CIAP e de documentos fiscais do sujeito passivo. Assim, compreendo que ao invés de indagar, caberia ao contribuinte responder a tais quesitos. Porém, tais respostas não elidiriam o fulcro da imputação, conforme ver-se-á a seguir, neste voto.

Quanto à alegação defensiva de que parte do débito tributário lançado referir-se-ia a insumos, tal alegação é contraditada pela descrição das mercadorias nos documentos fiscais anexados pelo próprio contribuinte em sua primeira impugnação nos autos, porquanto nas notas fiscais coligadas estão descritos bens de consumo, por suas características. Ademais, se fossem insumos, caberia ao contribuinte comprovar tal situação nos autos deste processo, quando de sua impugnação. Assinalo que as notas fiscais cujas cópias foram trazidas pelo contribuinte também estavam inseridas no demonstrativo do levantamento fiscal.

Assinalo, por oportuno, que a previsão constitucional quanto à não-cumulatividade é incontroversa, e também a reserva legal para legislar acerca de tributos estaduais. Neste sentido, não cabe ao contribuinte do ICMS decidir a maneira como procederá às formalidade necessárias, legalmente previstas como parte de suas obrigações tributárias acessórias, para a utilização do crédito fiscal. Na verdade, o cumprimento das obrigações acessórias permite aos entes tributantes o devido controle sobre o regular recolhimento dos tributos devidos. E o não cumprimento de tais obrigações acessórias pode dificultar, ou mesmo inviabilizar, que este controle governamental se dê da forma eficaz.

Contudo, se o contribuinte comprovasse, de forma incontestada, que recolhera o imposto, ainda que tendo descumprido suas obrigações tributárias acessórias, restando cumprida a obrigação tributária principal, caberia a compensação, também na forma prevista legalmente para cada situação, com débitos deste mesmo tributo. Conforme se verá a seguir, esta não é a situação da presente lide, até o momento deste julgamento.

Na situação em lide, se o contribuinte houvesse cumprido o quanto determinado na legislação estadual, em especial no artigo 339 do RICMS/BA, teria escriturado em seu livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP apenas o crédito relativo aos seus bens do ativo permanente, e nas condições que tal artigo prevê. Todavia, o contribuinte confirma que escriturou este livro irregularmente. Contesta, apenas, a glosa de crédito quanto a bens que intitula de “insumos”, e a desincorporações que qualifica como saídas que teriam sido tributadas, alegando recolhimentos de imposto que teriam justificado a utilização de tais créditos fiscais, ainda que não de forma regular. Porém, nestes autos não prova tais recolhimentos de imposto.

O contribuinte também confessa que não localizou a nota fiscal de aquisição de bem desincorporado, pelo que também não comprova que teria se creditado regularmente, inclusive, de crédito fiscal relativo a bens do ativo permanente, e que foi objeto da ação fiscal questionada. Ou seja, o contribuinte não comprova, também, que cumprira o quanto disposto no artigo 93, §17, inciso V, do RICMS/BA, que inclusive copia em sua impugnação. Além disto, o sujeito passivo não comprovou que todas as saídas de bens de ativo teriam, de fato, sido tributadas, tal como afirma. E, neste sentido, impõe-se a aplicação do teor do artigo 142 do RPAF/99, já que o contribuinte tem a guarda e responsabilidade legal por toda a documentação fiscal que lhe pertence.

Diante das diversas irregularidades na escrituração do livro CIAP do contribuinte, restou ao Fisco lançar, de ofício, os valores de imposto decorrentes de creditamento irregular, inclusive glosando os valores de crédito que não se referiam a bens do ativo imobilizado, e que estavam escriturados no livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, bem como

glosando os valores relativos a bens do ativo desincorporados sem comprovação do cumprimento do prazo previsto no já mencionado 93, §17, inciso V, do RICMS/BA.

Por tudo quanto exposto, é procedente a Infração 01.

No que tange à Infração 05, utilização indevida de crédito fiscal no valor de R\$14.724,79, acrescido da multa no percentual de 150%, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, ou o serviço não ter sido prestado, constando, na descrição dos fatos, que a verificação é referente a perdas decorrentes do processo de industrialização da N-Parafina, efetuado pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A – EMCA, de mercadorias remetidas sem transitar pelo estabelecimento adquirente, transferidas pela (Refinaria Landulfo Alves de Mataripe) RLAM, conforme demonstrativo de fls. 2.094 a 2.096 do PAF, o contribuinte assinala que, embora tendo havido creditamento indevido, na verdade tratava-se de aquisição de bem sujeito ao estorno proporcional do crédito, uma vez que houve sua perda, ou deterioração, durante o processo produtivo. Que esta situação o sujeitaria à multa no percentual de 60% prevista no então vigente artigo 915, inciso VII, alínea “b”, do RICMS/BA, e não à multa no percentual de 150% que foi indicada pelo Fisco. Afirmo que as mercadorias ingressaram no estabelecimento, descrevendo o processo de industrialização, pelo que os documentos utilizados não seriam inidôneos, e assevera que caberia a multa no percentual de 60%.

Verifico que no caso em tela, tal como relatam o Fisco e o contribuinte em suas manifestações nos autos, trata-se de venda à ordem, e de fato as mercadorias foram destinadas à industrialização e remetidas de volta para o sujeito passivo, tendo ocorrido perdas e deterioração no processo produtivo, e o contribuinte apenas não estornou o crédito proporcionalmente, pelo que assiste razão ao sujeito passivo quando pugna pela aplicação da multa no percentual de 60% prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, contestando a aplicação da multa no percentual de 150%. O contribuinte não contesta os dados numéricos das operações discriminadas no levantamento fiscal que embasa a imputação 05.

Infração 05 procedente, com modificação do percentual de multa indicado no Auto de Infração de 150% para 60%, nos termos do mencionado artigo 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96

Quanto a Infração 06, entrada de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, constando, na descrição dos fatos, que a verificação é referente às notas fiscais de retorno de industrialização emitidas pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A – EMCA, conforme demonstrativo de fls. 2.098, 2.111 e 2.112 do PAF, e aplicação de multa no percentual de 10% do valor das mercadorias, resultando no valor de R\$90.234,67, é a mesma procedente em parte no valor de R\$90.101,01, excluindo-se o débito lançado para 30/09/2008, no montante de R\$133,66, porque constatado, pelos autuantes, que o contribuinte comprova a devida escrituração da Nota Fiscal nº 3246, à fl. 163 do seu livro Registro de Entradas nº 92, e cujo débito lançado era relativo àquela data de ocorrência.

Infração 06 procedente em parte no valor de R\$90.101,01, excluindo-se o débito lançado para 30/09/2008, no montante de R\$133,66.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$6.712.221,54, conforme planilha a seguir, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido:

INFRAÇÃO	DECISÃO	ICMS	MULTA	PENALID. DESCUMP. OBRIG. ACESSÓRIA
01	PROCEDENTE	6.178.134,49	60%	
02	PROCEDENTE	8.548,80	60%	
03	PROCEDENTE	4.565,69	60%	
04	PROCEDENTE	15.958,00	60%	
05	PROCEDENTE	14.724,79	60%	

06	PROC. EM PARTE			90.101,01
07	PROCEDENTE	188,76	60%	
TOTAIS		6.222.120,53		90.101,01

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0001/10-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de total de **R\$6.222.120,53**, acrescido das multas no percentual de 60% previstas no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, e inciso VII, alínea “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$90.101,01**, prevista no artigo 42, inciso IX, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios, conforme estabelecido na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de fevereiro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR