

A. I. N° - 269200.0939/10-3
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 06/06/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0097-03/11

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) OPERAÇÕES NÃO COMPREENDIDAS NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, MAS NÃO TENDO REPERCUTIDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU EM RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Tendo em vista que a própria autoridade fiscal declara que o fato não implicou falta de pagamento ou pagamento do imposto a menos, então é impróprio dizer que o contribuinte “utilizou” indevidamente tal crédito, mas apenas que ele o “escriturou” indevidamente. Preceito jurídico de natureza penal interpreta-se literalmente, não se admitindo a chamada interpretação extensiva, e tampouco a aplicação da norma por analogia. Utilizar significa fazer uso de algo, aproveitar as vantagens efetivas de algo, auferir proveito ou vantagem, obter lucro ou proveito. Com base na distinção entre crédito fiscal escriturado indevidamente e crédito fiscal utilizado indevidamente, e considerando-se que não existe previsão de pena por tentativa de infração, deveria a fiscalização ter observado a orientação do Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, aprovado pelo art. 2º da Instrução Normativa n° 310/90, que detalha em vários tópicos do Roteiro Audif-202 como a fiscalização deve proceder em face de lançamento de crédito a mais, lançamento de crédito em duplicidade, crédito fiscal utilizado sem o documento próprio, crédito não destacado em documento, equívoco na transposição de saldo credor e incorreção dos saldos apurados, pontuando o que fazer se o fato ensejou falta de recolhimento ou recolhimento a menos (Roteiro Audif-202, itens 3.6.1, 7.5.1 e 7.8.2.1), ou se o fato não influenciou o recolhimento do imposto, por não ter repercutido no efetivo pagamento, no mesmo mês ou nos meses subseqüentes (Roteiro Audif-202, itens 3.6.2, 7.5.2 e 7.8.2.2). Em casos dessa ordem, deve a fiscalização verificar se nos períodos objeto do levantamento o contribuinte tinha em sua escrita fiscal saldos credores maiores que os valores glosados. Em caso positivo, deve ser refeita a conta corrente do imposto, mês a mês, para verificar se continua em todos eles havendo saldo credor, e identificar nos meses em que houver saldo devedor os valores a serem exigidos, de acordo com os tópicos do Manual de Fiscalização acima assinalados. Lançamento nulo por inobservância

do devido procedimento previsto na legislação fiscal. **b)** GÁS NATURAL UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA SEM QUE TIVESSE HAVIDO SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO PERÍODO, NÃO TENDO IGUALMENTE HAVIDO SAÍDA POSTERIOR DE MERCADORIA TRIBUTADA. Em princípio, gás natural, como qualquer combustível, quando utilizado na atividade industrial, em processo ligado diretamente com a produção, constitui insumo (produto intermediário), sendo legítimo o crédito, nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS, c/c o § 1º, I, “a” e “b”. Porém, para isso, é preciso que as operações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, de acordo com o inciso II do § 1º, acima citado. Mantido o lançamento, tendo em vista que não foi provado que o gás natural tivesse sido consumido ou empregado em atividade da qual resultassem operações subsequentes tributadas pelo imposto. **c)** MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO CONSIDERADOS COMO SE FOSSEM BENS DO ATIVO PERMANENTE. Peças ou partes destinadas a manutenção ou reposição no conserto ou conservação de bens do ativo imobilizado não se confundem com estes. As peças e partes, enquanto unidades autônomas, no ato da aquisição ou enquanto no almoxarifado da empresa, constituem bens de uso. A legislação veda o crédito relativo a material de uso e consumo. Mantido o lançamento. Quanto às questões suscitadas com relação à constitucionalidade da legislação que cuida dessa vedação, cumpre dizer que os lançamentos em discussão foram efetuados com base em legislação infraconstitucional plenamente válida e eficaz, não tendo nenhum de seus dispositivos sido objeto de declaração de constitucionalidade pelo STF, de modo que, apesar de entendimentos doutrinários, ou até mesmo jurisprudenciais em contrário, o fato é que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 restringe o direito à apropriação do crédito fiscal do ICMS originário das aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Indeferido o requerimento de perícia, por não ter ficado demonstrada a necessidade de tal medida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/10, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, relativamente a valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do tributo e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do imposto, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nas aquisições de materiais de uso ou consumo do estabelecimento mas considerados como bens do ativo permanente, sendo glosado crédito no valor de R\$ 4.015.562,01, com multa de 60%;

2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, por ter adquirido gás natural para utilização no processo de geração de energia elétrica sem que tivesse havido saída de energia elétrica no período, não tendo igualmente havido saída posterior de mercadoria tributada, sendo glosado crédito no valor de R\$ 65.416,91, com multa de 60%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento mas considerados como se fossem bens do ativo permanente, sendo glosado crédito no valor de R\$ 878.165,97, com multa de 60%.

O autuado impugnou os lançamentos (fls. 565/574) alegando que os créditos glosados são referentes a aquisições de insumos e bens do ativo permanente, de modo que no exame dos fatos não se deve perder de vista que eles decorrem de comando constitucional, especificamente da regra da não-cumulatividade, estatuída no art. 155, § 2º, I, da Constituição, segundo a qual há que se compensar 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 por outro Estado ou pelo Distrito Federal. Frisa que, ao estabelecer esse critério, a Constituição não fez qualquer restrição ou ressalva para os abatimentos, não sendo portanto admissível, nem lícito, que qualquer lei complementar ou ordinária o faça, em desacordo com o comando inscrito na Constituição. Transcreve nesse sentido comentários de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, e arremata citando Geraldo Ataliba e Roque Carrazza.

Quanto aos aspectos materiais, a defesa alega que, examinadas as três autuações em face da legislação que rege a matéria de créditos fiscais, se deduz que nas imputações existem diversos equívocos:

- a) não houve utilização indevida de crédito, mas apenas registro dos créditos para futura compensação, quando houvesse saídas tributadas do estabelecimento, ou seja, há um crédito escritural de direito, cuja utilização, por enquanto, era mera expectativa;
- b) a apropriação do crédito é um direito constitucional e legal do contribuinte, cuja origem somente pode ser questionada no momento oportuno da sua utilização;
- c) a natureza jurídica dos créditos tributários em questão advêm de previsão constitucional e legal;
- d) as atividades do estabelecimento são tipicamente de produção – geração de energia elétrica –, o que o credencia ao aproveitamento dos créditos de insumos e do ativo permanente;
- e) não houve repercussão financeira negativa para o sujeito passivo, uma vez que os créditos apenas estão declarados no registro fiscal do estabelecimento impugnante;
- f) a negativa do procedimento adotado pela empresa significa onerar o sistema produtivo e por via de consequência o consumidor final da produção.

Em apoio à sua tese, a defesa transcreve trecho de acórdão do STF, nos autos do AgRg em AG 230.478-0-SP, 1ª Turma.

Destaca o conceito jurídico de ativos imobilizados, definindo-os como direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades das empresas ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram ao meio produtivo os benefícios, riscos e controle desses bens. Com base nesse conceito, argumenta que são bens do ativo imobilizado aqueles que tenham características físicas de ativo imobilizado e que por si só sejam considerados bens de produção.

Prossegue considerando que, como regra geral, para saber se determinada operação mercantil ou prestação de serviço dá ou não direito ao crédito do ICMS, deve-se investigar se a operação da qual resultou a entrada da mercadoria ou recebimento do serviço foi tributada pelo imposto e se a mercadoria ou o serviço adquiridos contribuirão, direta ou indiretamente, para realização de

futuras operações ou serviços tributados pelo ICMS, e, sendo atendidos estes dois requisitos, é inegável o direito ao crédito.

Reitera que, quando se trata de creditamento fiscal, é indispensável situar-se a questão no mundo jurídico-constitucional, uma vez que o direito ao crédito decorre do critério da não-cumulatividade, não se podendo restringir o exame da matéria à simples interpretação da lei ordinária estadual, como quer a fiscalização.

Sustenta que no caso em discussão os bens do ativo permanente que a fiscalização pretende classificar como materiais de uso e consumo são efetivamente mercadorias que não podem ser singelamente considerados como de uso e consumo, uma vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da unidade de geração de energia elétrica, apresentando-se como indispensáveis para que aconteça a produção. Socorre-se de lição de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, da qual extrai, em síntese, as seguintes conclusões, para fins de aproveitamento de crédito:

- a) que ele exista, para que se efetive a regra da não-cumulatividade;
- b) que a Constituição, com exceção do disposto no art. 155, § 2º, II, “a”, não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo lei complementar ou ordinária;
- c) 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 reprende.

Reclama que os demonstrativos fiscais agrupam diversas Notas Fiscais num mesmo período de competência, porém as datas de emissão dos documentos se referem a diferentes meses para efeito de apuração da base de cálculo do imposto. Alega que esse método de agrupamento resultou em alterar o suposto fato gerador, com repercussão nos consecutórios cálculos para atualização do montante do crédito, e isso viola dispositivos da lei quanto à certeza da dívida exigida.

Pede que o Auto de Infração seja julgado insubsistente. Requer a realização de perícia técnica ou diligência por fiscais estranhos ao feito, para que se comprovem as alegações da impugnante. Requer também que seja a empresa intimada para acompanhar as diligências ou perícia, bem como para apresentar quesitos e assistente técnico. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a prova documental e a pericial. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 601/611) observando que as três imputações em discussão têm em comum apenas o fato de serem decorrentes da apropriação indevida de crédito de ICMS relativo à aquisição de materiais de uso ou consumo do estabelecimento, porém em nenhum outro ponto se confundem, contrariamente ao que dá a entender a leitura da defesa, fazendo parecer que todas as infrações seriam a mesma coisa.

O autuante explica que o primeiro lançamento, e apenas este, diz respeito ao aproveitamento indevido de forma escritural do ICMS, ou seja, o crédito escriturado não serviu para abater qualquer débito decorrente das operações de saídas de mercadorias.

Já no caso dos lançamentos 2º e 3º, o fiscal afirma que houve efetivamente o aproveitamento indevido do crédito, ou seja, em ambos os casos verificou-se que os créditos indevidos serviram para abater do imposto em determinados períodos de apuração, conforme demonstrativos anexos, ficando desse modo afastada a alegação de que não houve prejuízo direto ao fisco.

Quanto à alegação preliminar de afronta ao critério da não-cumulatividade, o fiscal diz que, como se trata de uma questão constitucional, não cabe fazer considerações na esfera administrativa. A seu ver, o que há a se considerar é que os lançamentos em discussão foram efetuados com base em legislação infraconstitucional plenamente válida e eficaz, não tendo nenhum de seus dispositivos sido objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, que,

como guardião da Constituição, é o único órgão competente para declarar com efeito “erga omnes” a invalidade de uma norma infraconstitucional que colida com a Carta Maior, de modo que, apesar de entendimentos doutrinários, ou até mesmo jurisprudenciais em contrário, o fato é que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 restringe o direito à apropriação do crédito fiscal do ICMS originário das aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, e assim sendo a apropriação de créditos nessas operações só será possível a partir de 1.1.20.

Com relação à natureza dos materiais adquiridos, o fiscal observa que a defesa neste quesito praticamente passa ao largo, já que toda a sua tese defensiva recai na alegação da inconstitucionalidade da limitação do direito à apropriação dos créditos de ICMS incidente nas aquisições de materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Diz o autuante que a absoluta maioria dos créditos glosados tem origem na aquisição de partes e peças de máquinas utilizadas na geração de energia elétrica, e na aquisição de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento os créditos somente poderão ser utilizados a partir de 1.1.20, haja vista que, nos termos do art. 20 da lei complementar, por enquanto somente é conferido direito ao crédito em se tratando de materiais que forem empregados na área produtiva.

Aduz que no tocante a peças de reposição de máquinas e equipamentos empregados na área produtiva, como no caso desta autuação, pelo menos de forma amplamente majoritária, a jurisprudência é pacífica em considerá-las como materiais de uso ou consumo do estabelecimento, e não como ativo imobilizado. Considera que não é por que tais materiais sejam empregados na área industrial que eles deixam de ser materiais de uso ou consumo, tornando-se ativo permanente, como pretende o autuado, e as normas legais diferem o direito à apropriação dos créditos de bens dessa natureza para o ano de 2020.

Reitera que o crédito glosado nos itens 2º e 3º foram indevidamente compensados com débitos tributários gerados pela empresa, conforme demonstrado nos papéis de trabalho anexos.

Já no caso do item 1º, prossegue o autuante, o valor do crédito registrado indevidamente nos meses de novembro de 2007 a dezembro de 2009, e glosado integralmente no final deste período (dezembro de 2009), não serviu para abater qualquer débito decorrente das operações comerciais do autuado, mas, mesmo assim, a seu ver, não há como negar que, uma vez escriturado o crédito no livro fiscal, ele se torna de pronta utilização, ou seja, está sob sua inteira disponibilidade, e assim sendo, mesmo não tendo o contribuinte abatido tal crédito do imposto devido ao Estado, este fica na iminente circunstância de ser lesado. Aduz que antes de lavrar o Auto a empresa foi intimada a fim de estornar o crédito indevidamente escriturado em seu livro fiscal, porém o comando do fisco foi ignorado, ficando revelada a insistência do autuado de que tem direito à apropriação de tais créditos.

O fiscal considera que não há na legislação outro meio de glosa de créditos fiscais indevidos senão mediante Auto de Infração, por meio do qual se evita futura lesão aos cofres públicos e se dá oportunidade ao contribuinte para expor suas razões de fato e de direito. Entende o autuante que, se não fosse assim, bastaria deixar transcorrer o prazo decadencial para o lançamento e assim restaria assegurado ao infrator o direito absoluto à sua utilização, sem nada poder fazer a respeito a fazenda pública. Considera inteiramente justificável o lançamento, porque não representaria prejuízo ao autuado, pois este poderá quitar o Auto com os créditos escriturados em seu livro fiscal, de modo que somente a multa e os acréscimos moratórios é que virão a onerar o autuado, e não poderia ser diferente, já que ele procedeu contrariamente ao disposto na legislação.

Quanto ao requerimento de perícia técnica, o fiscal considera não haver justificativa para o seu deferimento.

Opina pela manutenção dos lançamentos.

VOTO

Os três lançamentos em discussão nestes autos têm como fato motivador a utilização indevida de créditos fiscais.

No 1º, embora a descrição comece acusando a “utilização indevida”, consta a ressalva, na própria descrição da infração, que o fato “não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS”, seguindo-se um adendo: “devendo a empresa estornar os referidos créditos”.

Em conformidade com o teor da imputação, o autuado defendeu-se pontuando que não houve utilização indevida de crédito, mas apenas registro dos créditos para futura compensação, quando houvesse saídas tributadas do estabelecimento, ou seja, havia um crédito escritural de direito, cuja utilização, no entanto, era mera expectativa. Argumenta mais adiante que não houve repercussão financeira negativa para o Estado.

Tudo isso é corroborado pelo fiscal na informação prestada, ao explicar que o primeiro lançamento, e apenas este, diz respeito ao aproveitamento indevido de *forma escritural* do ICMS, ou seja, o crédito escriturado *não serviu para abater qualquer débito decorrente das operações de saídas de mercadorias*.

No final da informação fiscal o nobre autuante volta a dizer que no caso do item 1º o valor do crédito registrado indevidamente nos meses de novembro de 2007 a dezembro de 2009, e glosado integralmente no final deste período (dezembro de 2009), não serviu para abater qualquer débito decorrente das operações comerciais do autuado.

Ora, sendo assim, se o valor em questão não chegou a ser utilizado para abater de débitos lançados, de modo a reduzir o valor a ser pago, então não se pode dizer que o contribuinte “utilizou” indevidamente tal crédito. O que se pode dizer é apenas que ele “escriturou” indevidamente. Mas aí o fato é outro.

A imputação foi tipificada no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Esse dispositivo sofreu alterações. Porém aplica-se neste caso a redação vigente à época dos fatos. Embora no Auto tenha sido indicada como data de ocorrência 31.12.09, os demonstrativos fiscais deixam patente que praticamente todos os créditos em questão foram escriturados nos exercícios de 2006 e 2007 (fls. 28/33), época em que a redação do inciso VII era esta:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

.....

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:

- a) quando da *utilização* indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;”
(grifei)

Quanto aos valores relativos ao exercício de 2008 e 2009, que constituem uma parte mínima em relação ao crédito total deste item (fl. 33), em face da alteração do inciso VII em apreço pela Lei nº 10.847/07, a legislação não prevê a cobrança do imposto, mas apenas de multa pelo descumprimento da obrigação (acessória), “que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno” (do crédito escriturado indevidamente).

A chave da interpretação da norma acima transcrita está na palavra “utilização”. Como se trata de preceito de natureza penal, sua interpretação tem de ser *literal*, não se admitindo a chamada interpretação extensiva, e tampouco a aplicação da norma por analogia.

Utilizar significa fazer uso de algo, aproveitar as vantagens efetivas de algo, auferir proveito ou vantagem de algo, obter lucro ou proveito.

Cumpre então estabelecer-se a distinção entre crédito fiscal *escriturado indevidamente* e crédito fiscal *utilizado indevidamente*.

Note-se que na própria descrição do fato pela autoridade fiscal no corpo do Auto fica patente que não houve infração à obrigação principal, e o nobre autuante na informação prestada afasta qualquer dúvida quanto a esse aspecto, deixando claro que se trata unicamente de crédito *escriturado* no livro fiscal, mas que *não serviu* para abater qualquer débito decorrente das operações comerciais do autuado.

O autuante justifica o procedimento considerando que a glosa do crédito visa a evitar “futura lesão aos cofres públicos”.

Portanto o lançamento teria por objetivo evitar “futura lesão” ao erário. É como se o contribuinte fosse punido por “tentativa de infração”. Porém não existe previsão de pena por tentativa de infração.

Outra consideração do autuante que merece reparo é quanto à falta de previsão de procedimento em face de casos dessa natureza. Existe, sim.

O Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, aprovado pelo art. 2º da Instrução Normativa nº 310/90, detalha em vários tópicos do Roteiro Audif-202 como a fiscalização deve proceder em face de lançamento de crédito a mais, lançamento de crédito em duplicidade, crédito fiscal utilizado sem o documento próprio, crédito não destacado em documento, equívoco na transposição de saldo credor e incorreção dos saldos apurados, orientando o que fazer se o fato ensejou falta de recolhimento ou recolhimento a menos (Roteiro Audif-202, itens 3.6.1, 7.5.1 e 7.8.2.1), ou se o fato não influenciou o recolhimento do imposto, por não ter repercutido no efetivo pagamento, no mesmo mês ou nos meses subseqüentes (Roteiro Audif-202, itens 3.6.2, 7.5.2 e 7.8.2.2).

Aliás, no caso do item 2º o fiscal procedeu exatamente como manda o Manual de Fiscalização, tanto assim que o crédito da Nota Fiscal 1155 foi registrada em março de 2005, porém o fiscal, acertadamente, observou que o crédito somente veio a ser utilizado (compensado) com débito do imposto nos meses de agosto, outubro e novembro de 2006 e em janeiro e março de 2007.

O lançamento do item 1º é nulo por inobservância do devido procedimento previsto na legislação fiscal. Em casos dessa ordem, deve a fiscalização verificar se nos períodos objeto do levantamento o contribuinte tinha em sua escrita fiscal saldos credores maiores que os valores glosados. Em caso positivo, deve ser refeita a conta corrente do imposto, mês a mês, para verificar se continua em todos eles havendo saldo credor, e identificar nos meses em que houver saldo devedor os valores a serem exigidos, de acordo com os tópicos do Manual de Fiscalização acima assinalados. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o interessado sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, antes do início de nova ação fiscal, se exime de penalidade.

O item 2º refere-se à glosa de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, por ter adquirido gás natural para utilização no processo de geração de energia elétrica, sem que tivesse havido saída de energia elétrica no período, não tendo igualmente havido saída posterior de mercadoria tributada.

Em princípio, gás natural, como qualquer combustível, quando utilizado na atividade industrial, em processo ligado diretamente com a produção, constitui insumo (produto intermediário), sendo legítimo o crédito, nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS, c/c o § 1º, I, “a” e “b”. Porém, para isso, é preciso que as operações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, de acordo com o inciso II do § 1º, acima citado.

Neste caso, consta na descrição da infração que não houve saída posterior de mercadoria tributada. Isso é explicitado melhor no demonstrativo à fl. 55, onde é dito que “A aquisição do gás natural não serviu a industrialização de qualquer produto com saída posterior tributada, já que não houve quaisquer saídas de mercadorias no exercício de 2005...”. Embora a Nota Fiscal

1155 tenha sido registrada em março de 2005, o autuante, seguindo a orientação do Manual de Fiscalização, observou que o crédito somente veio a ser utilizado (compensado) com débito do imposto nos meses de agosto, outubro e novembro de 2006 e em janeiro e março de 2007.

Mantenho o lançamento, tendo em vista que não foi provado que o gás natural tivesse sido consumido ou empregado em atividade da qual resultassem operações subsequentes tributadas pelo imposto (RICMS, art. 93, § 1º, II.).

No caso do item 3º, o crédito glosado é referente à aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, mas considerados como bens do ativo permanente.

De acordo com a especificação dos bens nos demonstrativos fiscais, percebe-se que se trata de bens de uso ou consumo – peças de reposição de máquinas e equipamentos.

A defesa sustentou que os bens em questão seriam integrantes do ativo imobilizado.

O conceito de bens do ativo imobilizado, subgrupo do ativo permanente, é obtido à luz dos critérios fixados pela Lei das Sociedades por Ações. Por bens do ativo imobilizado devem ser entendidos aqueles destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, tendo em regra vida útil prolongada, ou destinado a alterar as características originais de outro bem do imobilizado ou a prolongar a sua vida útil, sendo passível de depreciação contábil, segundo a legislação federal, como é o caso de máquinas, equipamentos, veículos, móveis, instalações industriais, etc.

Peças ou partes destinadas a manutenção ou reposição no conserto ou conservação de bens do ativo imobilizado não se confundem com estes. As peças e partes, enquanto unidades autônomas, no ato da aquisição ou enquanto no almoxarifado da empresa, constituem bens de uso.

A defesa assinala que o crédito fiscal decorre da regra da não-cumulatividade, estatuída no art. 155, § 2º, I, da Constituição. Sustenta a tese de que a Constituição, ao fixar a regra da não-cumulatividade, com exceção do disposto no art. 155, § 2º, II, “a”, não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo lei complementar ou ordinária. Argumenta 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 repreme.

Tenho consciência de que a regra da não-cumulatividade nasce pronta e acabada da Constituição. Porém, como bem salientou o fiscal autuante, os lançamentos em discussão foram efetuados com base em legislação infraconstitucional plenamente válida e eficaz, não tendo nenhum de seus dispositivos sido objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, de modo que, apesar de entendimentos doutrinários, ou até mesmo jurisprudenciais em contrário, o fato é que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 restringe o direito à apropriação do crédito fiscal do ICMS originário das aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

De fato, a lei complementar que regula o imposto vem protelando o uso de créditos relativos a bens de uso e consumo. Tais créditos somente poderão ser utilizados a partir de 1º de janeiro de 2020 – caso a autorização não venha a ser prorrogada mais uma vez.

A defesa reclama que os demonstrativos fiscais agrupam diversas Notas Fiscais num mesmo período de competência, porém as datas de emissão dos documentos se referem a diferentes meses para efeito de apuração da base de cálculo do imposto, e que esse método de agrupamento teria alterado o suposto fato gerador, com repercussão nos consecutórios cálculos para atualização do montante do crédito.

Pelo menos no tocante aos itens 2º e 3º não tem razão a defesa neste ponto. O fiscal agiu como prevê o Manual de Fiscalização, verificando, no caso de crédito indevido, em que mês se deu a sua efetiva utilização. Isso beneficia o contribuinte, pois somente considera indevido o crédito quando de sua efetiva utilização, inclusive para fins de cálculo dos acréscimos moratórios.

Foi requerida a realização de perícia por fiscal estranho ao feito. Considero, porém, desnecessária a realização de perícia. A perícia é um mecanismo de que se pode lançar mão em caso de necessidade de esclarecimentos técnicos específicos de profissional de determinada área do conhecimento humano. Para se decidir se há ou não necessidade de perícia, deve o requerente fundamentar o pedido, indicando as razões pelas quais considera ser necessária tal providência. Não basta simplesmente requerer. É necessário fundamentar o requerimento. Neste caso, não ficou demonstrada a necessidade de perícia ou diligência. Indefiro o requerimento.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0939/10-3**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 943.582,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 2 de maio de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA