

A. I. Nº - 298937.0001/07-9
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS.
AUTUANTES - NIWTON DE BARROS MACEDO, JORGE VICTOR GRAVE e JOSÉ ANTÔNIO SOARES SEIXAS
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 09. 09. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0243-01/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a-1)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL. O creditamento do imposto referente à prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de pessoal não encontra respaldo na legislação. Infração subsistente. **a-2)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. **a-3)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Restou comprovado, mediante diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, que os produtos arrolados na infração 05, têm a natureza de uso/consumo do estabelecimento autuado, sendo correta a glosa dos créditos fiscais. Quanto à infração 07, a diligência realizada por Auditores Fiscais da SAT/COPEC trouxe os esclarecimentos necessários para deslinde da questão. Restou claro que os produtos arrolados nesta infração não podem ser considerados como insumos de produção, sendo, verdadeiramente, materiais de uso/consumo do estabelecimento, em conformidade com a legislação do ICMS. No que concerne à infração 14, houve o reconhecimento expresso do autuado. Infrações subsistentes. **a-4)** MERCADORIA AMPARADA PELA NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA SAÍDA. Restou comprovado que o autuado remeteu petróleo e não, pentano, sendo correta a glosa dos créditos fiscais. Infração subsistente. **a-5)** MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO. No que concerne à infração 09 restou comprovado que houve transferência irregular de crédito fiscal, haja vista que a nota fiscal foi emitida dissociada da mercadoria, conforme a autuação. Infração mantida. Quanto à infração 18, o autuado reconhece a irregularidade incorrida, inclusive efetuando o recolhimento do valor do débito. **b)** FALTA DE ESTORNO. **b-1)** PROPORACIONAL. ÀS ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Com relação à infração 12, restou comprovado que o autuado realizou operações de saídas da mercadoria diesel utilizando a redução da base de cálculo, contudo, deixou de efetuar o estorno proporcional, conforme exige a legislação do ICMS. Infração subsistente. No que tange à infração 13, a diligência realizada por Auditores Fiscais da SAT/COPEC, constatou que foram incluídas no

levantamento parcelas cujos créditos fiscais não devem ser glosados. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **c)** LANÇAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. Multa pela utilização de crédito fiscal antecipado, prevista em lei. Infração subsistente. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.** **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF comprovou que parte da exigência fiscal diz respeito à notas fiscais relativas à prestação de serviço municipal, portanto, não sujeito à incidência do ICMS, bem como que parte do valor exigido já fora recolhido pelo contribuinte antes do início da ação fiscal. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. A diligência realizada pela ASTEC/CONSEF trouxe como resultado que descabia parte da exigência fiscal, em virtude de o contribuinte ter observado corretamente as disposições do Convênio ICMS n. 52/91. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A diligência realizada pela ASTEC/CONSEF trouxe como resultado a comprovação de que o contribuinte emitiu notas fiscais complementares referentes à parte das notas fiscais arroladas na autuação, contendo o destaque do imposto, o que elide parcialmente a acusação fiscal. Mantida a exigência com relação às demais notas fiscais. Infração parcialmente subsistente. **4. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO.** O pagamento de débito tributário fora do prazo legal, mesmo espontâneo, está sujeito a acréscimos moratórios. Autuado reconhece parte da exigência fiscal. Quanto à parcela impugnada elide a autuação ao comprovar que efetuara o recolhimento antes do início da ação fiscal. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidades arguidas. Não acolhida a arguição de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Ultrapassado o argumento de ilegitimidade de revisão de lançamento tendo em vista que não houve homologação expressa em anterior fiscalização. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/12/2007, exige do autuado crédito tributário no valor de R\$ 94.031.402,48, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, nos meses de janeiro, fevereiro, março,

maio, agosto, outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 685.513,66, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à apropriação indébita de crédito fiscal de ICMS, relativo à prestação de serviço de transporte intermunicipal de pessoal, conforme cópia do livro Registro de apuração de ICMS, exercício de 2005, na forma demonstrada na planilha do Anexo I;

2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 308.717,51, acrescido da multa de 60%; conforme planilha Anexo II;

3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 636.714,03, acrescido da multa de 60%, conforme planilha do Anexo III;

4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 26.047,91, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS em função de lançamento em duplicidade da mesma nota fiscal, conforme planilha demonstrativa do Anexo IV;

5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 880.455,74 , acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material de uso/consumo, a exemplo de produtos utilizados no tratamento de água, de efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, etc., conforme planilha demonstrativa do Anexo V;

6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 399.848,80, acrescido de multa de 60%. Consta que se trata de falta de recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de uso/consumo, das mercadorias relacionadas na planilha do anexo V, da infração anterior;

7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2004, março, abril, junho a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 333.102,44 , acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material de uso/consumo no estabelecimento, no caso, corantes e marcadores de óleo diesel e lubrificantes, conforme planilhas demonstrativas dos Anexo VI e VI –A;

8. 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, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2004, março, abril, junho a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 196.058,14, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à falta de recolhimento de ICMS nas aquisições interestaduais de material de uso/consumo do estabelecimento, relacionados na infração anterior, conforme planilha demonstrativa do Anexo VI e VI –A;

9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, nos meses de janeiro, maio, agosto, outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.207.680,54, acrescido de multa de 150%. Consta que se trata de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS por ter efetuado transferência do referido crédito de maneira irregular, ao fazer circular nota fiscal dissociada de mercadoria, em operações interestaduais, conforme planilha demonstrativa do anexo VII;

10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de agosto e outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 755.922,00 , acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal do ICMS, por ter efetuado transferência do referido crédito de maneira irregular, em operações interestaduais com mercadoria amparada por não incidência (petróleo), conforme planilha demonstrativa do Anexo VIII;
11. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.441.347,04, acrescido de multa de 60%. Consta que o autuado deu saída de mercadoria tributável, em operação tributada (transferências), sem o destaque de ICMS, conforme planilha demonstrativa do Anexo X;
12. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 35.073.124,60, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à saída de Diesel com redução da base de cálculo, no período de fevereiro de 2003 a setembro de 2007, conforme planilhas demonstrativas dos Anexos XII, XII-A, XII-B, XII-C, XII-D, XII-E e XII-F, exercícios 2003, 2004, 2005, 2006, 2007. Consta, ainda, que o estorno foi efetuado respeitando o limite da carga tributária, na forma do art.35-A do RICMS/BA;
13. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a novembro de 2006, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 16.676.246,72 , acrescido de multa de 60%. Consta que se trata de estorno de crédito a menos nas saídas de GLP com redução de base de cálculo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2007, conforme planilhas demonstrativas dos Anexos XIII, XIII-A, XIII-B, XIII-C,XIII-D,XIII-E e XIII-F, exercícios 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007. Consta, ainda, que o estorno foi efetuado com respeito ao limite de carga tributária;
14. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio a outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$375.435,75, acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de óleo lubrificante para uso/consumo no estabelecimento, conforme planilha demonstrativa do Anexo XIV;
15. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de setembro a novembro de 2003, janeiro a abril, junho a novembro de 2004, abril a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 16.732.257,44 , acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à transferência de mercadoria, tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XV. Consta, ainda, que foi respeitado o regime especial concedido através do processo 036177/2002-5, que convalidou os procedimentos nas saídas internas até 15/04/2005;
16. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 9.065.255,25, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à transferência de mercadoria, internas e interestaduais, tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para apuração da base cálculo, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XV-A. Consta, ainda, que foi respeitado o regime especial concedido

através do processo 036177/2002-5, que convalidou os procedimentos nas saídas internas até 15/04/2005;

17. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de maio e junho de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.181.006,87, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à transferência interna de mercadoria (GLP), tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para a apuração da base cálculo, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XV-B. Consta, ainda, que foi respeitado o regime especial concedido através do processo 036177/2002-5, que convalidou os procedimentos nas saídas internas até 15/04/2005;

18. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, no mês de outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 41.302,69, acrescido de multa de 150%. Consta que se trata de apropriação indevida de crédito fiscal sobre nota fiscal de devolução em que não houve circulação de mercadoria, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XVI;

19. Deixou de recolher os acréscimos moratórios incidentes sobre complementação de preço e peso, realizadas em meses posteriores ao das operações originais, nos meses de maio a julho de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 656,314,07, acrescido de multa de 60%. Consta que o autuado emitiu nota fiscal para efetuar o destaque de ICMS, em operação de complementação de preço, de mercadoria que circulou anteriormente sem tributação, em operação tributada (transferências), deixando de recolher os acréscimos tributários regulamentares, conforme planilha demonstrativa do ANEXO IX;

20. Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas, no estabelecimento, ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal, no mês de julho de 2005, sendo imposta multa no valor de R\$ 5.359.051,28, correspondente ao percentual de 40% aplicado sobre a base de cálculo de R\$ 13.397.628,20. Consta que o autuado se apropriou antecipadamente de crédito fiscal de ICMS, nas importações de nafta, tendo o pagamento sido efetuado no mês posterior à apropriação dos créditos em questão, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XI.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício(fls. 630 a 685 – volume III), consignando que após criteriosa análise e avaliação das infrações apontadas no Auto de Infração em lide, reconhece a procedência parcial da autuação, sendo integralmente as infrações 04 e 18, parcialmente as infrações 01, 02, 03, 05, 06, 11, 13, 16, 17 e 19. Insurge-se integralmente contra as infrações 07, 08, 09, 10, 12, 14, 15 e 20.

Esclarece que antes da impugnação do Auto de Infração recolheu o montante correspondente ao reconhecimento parcial da autuação, composto pelo valor principal do ICMS acrescido dos encargos legais, com o benefício da redução da multa em 80%, no total de R\$ 12.568.317,37, conforme DAE e comprovante bancário anexado.

Reporta-se sobre as infrações impugnadas conforme a seguir.

Com relação à infração 01, consigna, inicialmente, que esta possui o valor total de R\$ 685.513,66, sendo que reconheceu sua procedência parcial, inclusive recolhendo o valor de R\$ 389.541,49, de modo que passa a impugnar a acusação fiscal, no tocante a parte não reconhecida.

Frisa que a suposta infração descreve que “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, referentes a aquisições de serviços de transporte de pessoal”, contudo, sustenta que a assertiva de que os serviços de transporte não eram vinculados ao processo de industrialização não condiz com a realidade, sendo perfeitamente possível o creditamento, com base no artigo 97 do RICMS/BA, a contrário sensu, o qual reproduz.

Afirma que o dispositivo regulamentar tido como infringido pela autuação, não pode ser utilizado pelo Estado para negar ao contribuinte o dever de realizar o creditamento em sua escrituração fiscal, bem como não pode impedir que o direito ao abatimento se faça, pois se assim o fizer, estará contrariando a norma constitucional.

Alega que os créditos fiscais reclamados são oriundos de contratos de prestação de serviços de transporte de pessoas a seu serviço, vinculados, portanto, às atividades operacionais do estabelecimento autuado, onde se realizam as atividades de produção industrial.

Sustenta que não se trata, portanto, do transporte disciplinado no §2º do artigo 20 da Lei Complementar 87/96, mas daquele transporte ressalvado na alínea “c” do inciso II.

Cita e transcreve voto em separado, da lavra do ilustre Julgador, José Bezerra Lima Irmão, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, no julgamento do Processo 2057402/2002-0, Auto de Infração nº 299904.0001/02-1, para reforçar os seus argumentos sobre o aproveitamento do crédito.

Aduz que o creditamento do ICMS decorre do princípio da não cumulatividade, inscrito no art. 155, § 2º, 1, da Constituição da República e a ele se submetem o contribuinte e o Estado, mediante a compensação, para a qual a Carta Magna não estabelece qualquer restrição. Consigna que, segundo o princípio constitucional, embora negada a sua apreciação em sede de procedimento administrativo, o contribuinte deve abater dos débitos originários de suas operações com os créditos oriundos das operações anteriores, não havendo nenhuma ressalva para esses abatimentos.

Diz que a inteligência da norma constitucional permite firmar a tranquila diretriz de que o crédito não pode constituir uma mera faculdade outorgada ao contribuinte, traduzida em um procedimento discricionário. Alega que, como o débito deve ser exigido, lançado e liquidado, o mesmo ocorre com o crédito, sem o que, o princípio resultaria ineficaz, frustrando-se assim, a dicção constitucional.

Quanto à infração 02, observa que esta infração possui o valor total de R\$ 308.717,51, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 275.396,08, de modo que passa a impugnar a parte não reconhecida.

Assevera que no tocante à parte não reconhecida, é nula a infração, uma vez que da análise de sua escrituração fiscal e notas fiscais anexadas, se identifica que os valores de diferença de alíquotas de ICMS ora exigida já foram recolhidos oportunamente, quanto às operações interestaduais relacionadas no anexo II do Auto de Infração.

Diz que se constata ainda erro da Fiscalização quanto à parte da infração que se refere às notas fiscais de serviço que foram escrituradas equivocadamente, justamente pelo fato de que tais serviços não são tributados pelo ICMS, consoante se verifica pelas notas fiscais anexadas, configurando hipótese de não-incidência tributária e, por conseguinte, não ensejando recolhimento de diferença exigida. Sustenta ser nulo este item da autuação.

No que concerne à infração 03, esclarece que esta infração possui o valor total de R\$ 636.714,03, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 295.495,40, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Diz que a questão, no presente caso, não gravita em torno da discussão já estabelecida entre o Fisco e a Petrobras, quanto à conceituação do que sejam bens do ativo fixo do contribuinte.

Salienta que refuta a infração ora imputada pelos autuantes, em virtude de erro da Fiscalização quanto à apuração da alíquota do ICMS sobre as operações em questão, haja vista que, as operações interestaduais relacionadas nesta infração estão submetidas ao regramento do Convênio ICMS 52/91, com base no qual a diferença de alíquotas foi calculada em função do benefício fiscal previsto, que estabelece a carga tributária em 8,8%, ou seja, 5,14% para o imposto no Estado de origem e 3,66% em complemento, diferença de alíquotas, no Estado de destino, no caso, Bahia.

Afirma não ter cometido qualquer infração, tendo recolhido o imposto referente à diferença de alíquotas em plena consonância com os termos do Convênio ICMS n.52/91. Acrescenta que relativamente aos demais valores não reconhecidos, da análise da mesma escrituração fiscal que foi submetida à Fiscalização, constata-se que foram devidamente escriturados, conforme lançamento nos livros fiscais, e recolhidos na conta corrente da apuração do ICMS, sendo essa a razão de ser indevida a sua exigência fiscal na presente autuação. Assevera ser nula a infração.

No que tange à infração 05, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 880.455,74, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 39.949,45, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Observa que a pretensa infração decorre do crédito de ICMS incidente na aquisição de produtos químicos utilizados como insumo no processo produtivo. Acrescenta que os produtos sobre os quais se deu a autuação, conforme o Anexo V do Auto de Infração, com exceção da parte reconhecida, dentre outros são os seguintes:

- Nitrogênio: utilizado no processo de produção de parafina e de óleos lubrificantes, nas etapas de desoleificação de parafinas e desparafinação de destilados. Nessas etapas, o seu emprego tem a finalidade de proporcionar uma atmosfera inerte, por onde circula o solvente volátil metilisobutilcetona, ocupando o espaço vazio que seria preenchido pelos vapores do solvente e impedindo a formação de uma mistura explosiva desses vapores com o oxigênio do ar. Registra que não utilização do nitrogênio nesse processo impediria a sua realização, por comprometer a segurança. Diz que o Nitrogênio é também utilizado no processo de produção do querosene de aviação e de normais parafinas, também formando uma atmosfera inerte e evitando a formação de misturas explosivas de vapores de hidrocarbonetos com oxigênio;
- Inibidor de Corrosão: indispensável para manter a qualidade da água de máquinas utilizadas em equipamentos, evitando a formação de incrustações nas tubulações e equipamentos da refinaria, o que, inviabilizaria os processos industriais;
- Sulfato de Alumínio: utilizado no tratamento da água e de efluentes, com a mesma finalidade do produto acima;
- Alumina Ativada: utilizada no processo de produção de parafinas, promovendo a remoção de umidade presente no propano, pela adsorção da água, quando essa corrente de propano é passada no leito de alumina. A eliminação da água é imprescindível para esse produto industrial. Acrescenta que a Alumina Ativada é também utilizada para obtenção de ar de instrumentalização, utilizado nos instrumentos de medição das variáveis dos diversos processos das plantas industriais da RLAM, especificamente pela secagem do ar através do processo de adsorção. A não utilização da alumina não permitiria a secagem do ar, o que tornaria inviável a operação das unidades industriais;
- Hidrazina ou Hidrato de Hidrazina: utilizado no tratamento da água destinada a geração de vapor consumido nas plantas industriais da RLAM, removendo o oxigênio dissolvido e permitindo que a água esteja nas especificações que o processo industrial exige;
- Cloro Líquido ou Cloro Liquefeito: utilizado no processo de obtenção de água de resfriamento usada nas plantas industriais, atuando como agente bactericida;
- Sulfito de Sódio: usado como reagente químico nas análises de oxigênio dissolvido e sílica em águas de caldeira que se destinam à geração de vapor para as plantas industriais. A não utilização desse reagente impediria a realização de análises indispensáveis para o processo produtivo;
- Fosfato Monossódico: utilizado no tratamento de água destinada à geração de vapor;
- Ácido Sulfúrico: utilizado no tratamento de água destinada à geração de vapor.

Assevera que da descrição acima, percebe-se que os produtos mencionados são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado. Aduz que são produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Afirma que são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS/BA autoriza a apropriação de créditos. Reitera que não podem ser considerados isoladamente, à parte do processo fabril, como simples materiais de uso e consumo, de utilização eventual e descartável, cuja ausência não repercutiria no processo produtivo. Consigna que mesmo sob a ótica do RICMS/97, razão não assiste ao Fisco, haja vista que, o “material para uso e consumo”, “os produtos químicos” e “outros materiais” indicados na autuação, cujas aquisições deram origem aos créditos reclamados são “mercadorias” que não podem ser singelamente considerados como de uso e consumo, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da Refinaria Landulpho Alves.

Sustenta que esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, razão pela qual é aplicável a norma contida no artigo 97 do RICMS/BA, a contrario sensu, que admite o creditamento.

Frisa 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, inserto na Constituição Federal, no caso do ICMS, no art. 155, §2º, 1, sendo um comando ao qual estão submetidos tanto o contribuinte quanto o Estado. Cita e reproduz lição dos Profs. José Eduardo Soares de Meio e Luiz Francisco Lippo, no livro “A não cumulatividade tributária”, bem como de Geraldo Ataliba, para reforçar os seus argumentos.

Diz 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 Federal; - 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. Evoca e reproduz texto de José Eduardo Soares de Meio e Luiz Francisco Lippo.

Observa que tem alertado o CONSEF, nos diversos Autos de Infração que o Estado da Bahia lava contra a Petrobras, tendo por objeto o aproveitamento de crédito de ICMS, que se trata de matéria que não pode ser apreciada sem atentar-se para o comando constitucional, conforme ensina Roque Carrazza, cujo texto transcreve.

Realça que não tem sido em vão o seu esforço, mas ainda que em votos isolados e vencidos, o próprio CONSEF começa a atentar que a questão do creditamento, somente pode ser examinada pela correta verificação do princípio da não cumulatividade, inscrito no texto constitucional, conforme se tem observado, como exemplifica no processo administrativo fiscal que teve por objeto o Auto de Infração nº 281076.0002/99-0, cujo voto do ilustre Conselheiro Nelson Teixeira Brandão reproduz em parte.

Registra que os ilustres julgadores membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual corroboram esse entendimento, pois assim proferiram o Acórdão JJF Nº 00021-01/04 no Auto de Infração nº 299904.008/03-4, conforme cópia anexa.

Conclui afirmando que neste caso, portanto, inexistiu qualquer infração, tratando-se de produtos que caracterizam como insumos indispensáveis ao processo industrial, sendo improcedente a autuação e inexigível a cobrança quanto à parte da infração não reconhecida.

No que diz respeito à infração 06, consigna que esta infração possui o valor total de R\$ 399.848,80, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 1.851,74, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida. Acrescenta que esse reconhecimento parcial se referiu única e exclusivamente a bens que não possuem a natureza de insumo da produção, no caso, monitores de computador referentes às Notas Fiscais nºs 28016, 28017, 29018, 28019, 28020 e 28049, cujo creditamento foi escriturado erroneamente. Salienta que a parte não reconhecida se refere aos bens indispensáveis ao processo produtivo, referidos na infração 05, justamente por serem insumo de produção, não cabendo portanto, a diferença de alíquotas para essas aquisições, sob a alegação de serem bens de uso e consumo do estabelecimento.

Afirma que mais uma vez os autuantes incorrem em erro quanto à natureza e destinação dos produtos adquiridos para a execução do seu processo fabril, que não são materiais de uso e consumo no estabelecimento, mas sim propriamente insumos dos seus produtos finais.

Assevera que não pode ser admitida restrição ao crédito de ICMS pela aquisição desses insumos e, por consequência, não há diferença entre alíquotas internas e interestaduais a ser recolhida, justamente pelo fato de que as mercadorias adquiridas não se destinaram ao consumo do estabelecimento ou ao ativo fixo. Invoca o princípio da não cumulatividade, dizendo que não se pode restringir o exame da matéria à simples interpretação da lei ordinária estadual, como quer a fiscalização. Destaca as considerações dos juristas Geraldo Ataliba e Cleber Giardino sobre a não cumulatividade, reproduzindo os seus textos.

Sustenta estar diante de matéria constitucional e sua interpretação não deve ser feita sob o manto da legislação ordinária, tendo em vista que o princípio da não cumulatividade é norma constitucional de eficácia plena, não dependendo de qualquer outro comando de hierarquia inferior para produzir efeitos. Cita e transcreve sobre o assunto lição dos Profs. José Eduardo Soares de Mello e Luiz Francisco Lippo. Reproduz ainda lição de Roque Carrazza, para dizer, por fim, que a legislação infraconstitucional não pode impor restrições ao creditamento, como fez o RICMS/BA. Aduz que por esta mesma razão é que a Lei Complementar nº 87/96 e as demais que a alteraram, no caso, as Leis Complementares nº's 921/97, 99/99, 101/2000 e 102/2000, corrigiram algumas das equivocadas restrições contidas nas leis estaduais, embora também tenham, sem legitimidade para tanto, fixado condições temporais e parcelamento para o aproveitamento desses créditos. Afirma ser nula esta infração.

No respeitante à infração 07, esclarece que esta infração possui o valor total de R\$ 333.102,44, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade. Diz que os autuantes argumentam que o creditamento de ICMS sobre as aquisições corante vermelho, marcador de solvente e marcador de querosene são indevidos, em função de tais produtos serem utilizados e consumidos em seu estabelecimento. Afirma que a autuação deve ser anulada, pois, de fato, tais produtos são insumos da atividade produtiva, por isso sua aquisição enseja direito ao creditamento do imposto, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade. Acrescenta que a imputação de infração não pode ser admitida quanto ao corante vermelho para óleo diesel, por se tratar de substância adicionada ao produto final óleo diesel destinado à comercialização fora dos grandes centros urbanos. Assevera que também não procede a infração quanto ao marcador de solventes e ao marcador de querosene, justamente por se tratarem de substâncias adicionadas aos solventes destinados à comercialização, evitando que o adquirente não promova adulteração do combustível.

Conclui dizendo que pelos mesmos fundamentos já esposados quanto à infração 05, deve ser anulada a presente infração.

No que se refere à infração 08, registra que não houve reconhecimento parcial, de modo que vem impugnar a totalidade do valor da infração de R\$ 196.058,14. Frisa que a infração 08 decorre da infração 07, em virtude de se referir à diferença de alíquota interestadual do ICMS incidente sobre as aquisições de corante vermelho para óleo diesel, marcador de querosene e marcador de solvente. Assim sendo, pelos mesmos fundamentos esposados quanto à infração 07 e pelos mesmos fundamentos jurídicos já declinados quanto à infração 06, afirma que deve ser anulada esta infração.

Com relação à infração 09, consigna que esta infração possui o valor total de R\$ 2.207.680,54, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Sustenta que diversamente do que entendem os autuantes, o creditamento fiscal realizado nas operações em foco está em plena conformidade com a legislação tributária do ICMS, inclusive a estadual. Diz que o fundamento do Fisco é que, nas transferências de petróleo em que conjuntamente é transportado o PENTANO (C5+), a Companhia não está autorizada a apropriar o

crédito de ICMS relativo ao PENTANO, pois fisicamente a operação representaria unicamente uma transferência de petróleo, imune à incidência do ICMS, por força da norma constitucional.

Afirma que o entendimento do Fisco é equivocado, diante do fato de que petróleo e PENTANO (C5+) são produtos distintos, sendo o PENTANO um derivado do gás natural, o que implica na sua tributação pelo ICMS e, consequentemente, a permissão legal de aproveitamento do crédito desse imposto nas transferências promovidas pela Petrobras.

Assevera que, diante disso, o creditamento de ICMS foi correto efetuado, considerando-se a natureza do produto PENTANO, o que constitui, inclusive, matéria passível de prova pericial técnica no âmbito desse processo administrativo fiscal.

Diz que para o melhor entendimento da questão, necessário se faz tecer uma síntese do processo produtivo do C5+, a partir do laudo técnico que segue em anexo. Acrescenta que, conforme as notas fiscais complementares objeto de fiscalização, o C5+ no presente caso, é resultante do fracionamento (separação de hidrocarbonetos através de variação de temperatura e de pressão) do gás natural nas Unidades de Processamento de Gás Natural da empresa, situadas nos Estados do Rio Grande do Norte e de Sergipe.

Salienta que desse fracionamento do gás natural derivam três produtos, no caso, Gás residual que é vendido para as indústrias; GLP que é vendido para as empresas distribuidoras de combustíveis; C5+ que, por somente ter aproveitamento comercial quando em grande quantidade, é enviado para a refinaria (RLAM) mais próxima para reprocessamento.

Frisa que uma vez que as unidades de Exploração e Produção (E&P) do Rio Grande do Norte e de Sergipe realizam ordinariamente a transferência de petróleo para a refinaria nesse Estado (RLAM), essa mesma estrutura de logística é utilizada para o envio do C5+, que então segue em conjunto com o petróleo para ser reprocessado.

Observa que isso se deve ao fato de que o dito reprocessamento do C5+ é inviável economicamente nas UPGN's do E&P, pois a pequena quantidade produzida em cada unidade não justifica a implantação, em cada uma delas, de unidades de fracionamento do gás natural. Ao contrário disso, as refinarias, dentre elas a RLAM, por serem recebedoras de grande volume de produtos, dispõem de unidades de fracionamento com capacidade para o reprocessamento do C5+, operação essa, então, que somente se torna viável sob o aspecto econômico, quando realizada com grande escala, com grande quantidade do produto.

Afirma que essas são as razões, com escopo econômico, da transferência do C5+ para a refinaria situada no Estado da Bahia, por ser a mais próxima das UNPEY5 do Rio Grande do Norte e de Sergipe, bem assim de sua remessa utilizando-se da estrutura de logística já existente para o transporte do petróleo.

Realça que nesse ponto o C5+ objeto da presente autuação não é produzido na refinaria a partir do petróleo, mas sim é produzido nas UPGNs a partir do gás natural, sendo apenas posteriormente enviado à refinaria, em razão desse estabelecimento industrial possuir a unidade de fracionamento necessária para o aproveitamento econômico do C5+.

Quanto à transferência conjunta do C5+ com o petróleo, diz que há de ser considerado que o Pentano (C5+) necessita de unidades de processamento para gerar algum produto comercial, contudo, como tais unidades são de alto valor de investimento e só se viabilizam com grande escala (grandes volumes), é inviável seu aproveitamento dentro das próprias unidades de exploração. A opção mais econômica, portanto, é enviá-lo para as unidades já instaladas nas refinarias da Petrobras.

Afirma que o C5+ não consiste em um “*combustível derivado de petróleo*”, tanto assim que não é um produto especificado para venda como tal (não se enquadra em nenhuma especificação da ANP):

tampouco é “petróleo”, conforme explicado anteriormente, portanto, não se enquadrando na imunidade definida na Constituição da República, em seu art. 155, § 2º, X, b. Sustenta que se trata de um produto intermediário, que será processado em uma refinaria para dar origem a derivados, de acordo com as suas próprias características e da unidade onde será beneficiado.

Diz ainda que procedeu em plena conformidade com o Protocolo ICMS 33/03, ao realizar a transferência conjunta desse produto com o petróleo, identificando a quantidade do produto derivado do gás natural na nota fiscal, significando dizer que a infração 09, representa frontal desrespeito ao Protocolo ICMS 33/03 e, por conseguinte, ao Convênio ICMS 03/99.

Observa que apesar da aparente “*confusão física*” no transporte e armazenamento, os produtos são diferentes, pois o 05+ é um produto intermediário e não um combustível, que dará origem a derivados específicos, não sendo aplicável a ele a imunidade tributária somente por estar sendo transportado em conjunto com outro material (petróleo). Ou seja, não é o meio de armazenagem e transporte que irá definir se dado produto está ou não sujeito ao ICMS.

Conclui afirmando que esta infração é nula.

Relativamente à infração 10, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 755.922,00, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Aduz que esta infração se refere à mesma situação da infração 09, isto é, transferência conjunta de petróleo e PENTANO (C5+) entre estabelecimentos da Companhia, também estando presente aqui o posicionamento da SEFAZ/BA pela não sujeição do PENTANO ao ICMS e, consequentemente, de ilegalidade da apropriação de crédito do imposto sobre sua transferência entre seus estabelecimentos.

Diz que desta forma, pelos mesmos fundamentos fáticos e jurídicos esposados na impugnação à infração 09, deve ser anulada esta infração.

Quanto à infração 11, observa que esta infração possui o valor total de R\$ 2.441.347,04, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 757.339,80, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Frisa que o reconhecimento de parte do débito se refere às notas fiscais que identifica, com relação às quais não houve a emissão de notas fiscais complementares para ajuste de operações anteriores em que foram emitidas notas fiscais sem destaque do ICMS.

Salienta que desta forma impugna justamente os demais itens relacionados na infração, na medida em que, quanto a estes, ao se realizar o exame das planilhas elaboradas pela Fiscalização se constata que já haviam sido emitidas notas fiscais complementares às relacionadas pelos autuantes, inexistindo, portanto, infração tributária.

Consigna que as mencionadas notas fiscais complementares, que anexa aos autos, são as seguintes:

- Nota Fiscal nº 160374-1, emitida em 08.08.2005 — complementa a Nota Fiscal referida no Auto de Infração;
- Nota Fiscal nº 031736-3, emitida em 18.05.2005 — complementa as Notas Fiscais nºs 31465 e 31554, referidas na autuação;
- Nota Fiscal nº 031740-3, emitida em 18.05.2005 — complementa as Notas Fiscais nºs 31461, 31472, 31556 e 31583 referidas na autuação;
- Nota Fiscal nº 031742-3, emitida em 18.05.2005 — também complementa as Notas Fiscais nºs 31461, 31472, 31556 e 31583 referidas na autuação;
- Nota Fiscal nº 157187-1, emitida em 18.05.2005 — complementa a Nota Fiscal nº 156222-1 referida na autuação.

Assevera que diante da prova documental acima referida, é nula a autuação quanto a parte não reconhecida da infração 11, ora impugnada.

No que concerne à infração 12, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 35.073.124,60, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Diz que no tocante às operações em questão, cuja alíquota normal é 25%, relacionadas a esta infração, procedeu da seguinte forma:

- até 09/2003, quando a legislação estadual fixava a redução da alíquota a 21%, reduziu a base de cálculo em 16%, conforme previsto no art. 87, inciso XIX, do RICMS/BA(redação anterior), para atingir a alíquota de 21% e, concomitantemente, manteve o crédito, isto é, deixou de fazer o estorno no valor correspondente à parte proporcional da redução, embasando-se no art. 105, inciso I, do RICMS/BA, regra emanada do Convênio ICMS n.126/89;

- após 09/2003, quando passou a ser fixada a redução da alíquota a 15%, reduziu a base de cálculo em 40%, em conformidade com o art. 87, inciso XIX, do RICMS/BA, para atingir a alíquota de 15% e, concomitantemente, manteve o crédito, ou seja, deixou de fazer o estorno no valor correspondente à parte proporcional da redução, fundamentando-se no art. 105, inciso I, do RICMS/BA(Convênio ICMS nº 126/89). Acrescenta que diante desse procedimento o Fisco lhe autuou por deixar de estornar crédito do imposto, exigindo o recolhimento da diferença do crédito não estornada, no caso, 4% até 09/2003 e após 09/2003 de 2%.

Sustenta que a exigência fiscal é indevida. Primeiro por ser uma revisão de lançamento ilegal quanto aos exercícios de 2003 e 2004, haja vista que as saídas de óleo diesel realizadas no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, compreendido no objeto do Auto de Infração em tela, já foram objeto de fiscalização anterior, como se comprova pelo Auto de Infração nº 299904.0002105-2, Ordem de Serviço nº 519133/04 e pelo Auto de Infração nº 299904.0001/064, Ordem de Serviço nº 523848/05, que acosta aos autos, valendo dizer que nas fiscalizações que precederam essas autuações anteriores, o próprio Fisco examinou todo o documentário fiscal da empresa e diante de todos os fatos, conclui pela inexistência de infração quanto ao creditamento nas operações de saídas internas de óleo diesel que ora vem considerar como ilegais.

Assevera que tanto é assim, que nos Autos de Infração anteriores acima referidos o Fisco não vislumbrou infração quanto às operações em questão, sendo o ato de homologação das operações em tela, como bem identifica a doutrina.

Sustenta que esta autuação configura uma indevida pretensão de revisão de lançamento tributário, tendo em vista que o creditamento do ICMS realizado foi devidamente homologado pelo ente tributante em momento anterior, ou seja, o Fisco homologou a tributação das saídas internas de óleo diesel como promovidas pela Petrobras em 2003 e 2004, ao lavrar o termo de Fiscalização sem qualquer ressalva quanto a elas, inexistindo erro de fato que justifique uma revisão de ofício.

Invoca o artigo 149 do CTN, para afirmar que a revisão de ofício somente é admitida quando atendidos, cumulativamente, dois requisitos: a) desde que efetivada antes do termo do prazo decadencial; b) desde que a situação fática se enquadre em uma das hipóteses do rol taxativo do dispositivo.

Evoca, ainda, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no caso, o REsp 412.904-SC — 1'T. Di 27.05.2007; REsp 264.516-SP — 1'T, Di 09.04.2001; REsp 202.958-Ri — 2'T, DJ 22.03.2004; REsp 533.082-PR — 2'T. DJ 18.09.2007; REsp 423.093-RS — 1'T. DJ 21.10.2002.

Afirma que art. 149 do CTN somente autoriza a revisão do lançamento, dentre outras hipóteses, quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória, ou seja, quando há erro de direito.

Reporta-se ao REsp 478.289-PR — 22T, Rei. Mm. Humberto Martins, DJ 05.10.2007, p. 245/6, e a doutrina do Prof. Paulo de Barros Carvalho que bem esclarecer a questão, em particular para o caso.

Diz que opera em seu favor, o princípio da imutabilidade do lançamento, conforme o art. 145 do CTN, que é o correspondente tributário do conceito constitucional de ato jurídico perfeito, art. 50, XXXVI, CR) e, por conseguinte, do princípio geral da segurança jurídica. Reproduz o parágrafo único do art. 936 do RICMS.

Assevera que o próprio CONSEF tem admitido que apenas o erro de fato enseja revisão de ofício do lançamento tributário, reproduzindo decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0048/00 — Auto de Infração nº 02574594/97.

Alega a constitucionalidade da manutenção do crédito, invocando o princípio da não cumulatividade, afirmando que o art. 87, XIX, do RICMSBA, com a redação anterior determinada pelo Decreto 8457/03, até 19.09.2003, estabelecia para as saídas internas de óleo diesel, redução da base de cálculo que ensejava alíquota efetiva de 21%, tendo promovido a redução à alíquota de 21% e a apropriação do crédito no valor correspondente a parte proporcional da redução. Acrescenta que por força da alteração do art. 87, XIX, do RICMSBA, redação atual, fixada pelo Decreto 8648/03, vigente a partir de 20/09/2003, o Estado fixou redução da base de cálculo que promovia uma alíquota efetiva de 15%, tendo passado a cumprir com a alíquota determinada pela norma e apropriar o crédito no valor correspondente a parte proporcional da nova redução.

Argumenta que o Fisco sustenta que descumpriu o art. 105, 1, do RICMS, que expressa a ratificação do Convênio 126/89, dispositivo este que prevê a manutenção do crédito somente quando a redução da base de cálculo, nas saídas internas de mercadorias cuja alíquota normal seja 25%, repercuta na redução da alíquota a 17%.

Afirma que da análise dos termos do art. 87, XIX, do RICMS/BA, fica patente que se trata de uma norma impositiva, significando dizer que a redução da base de cálculo nas saídas de óleo diesel não é uma faculdade do contribuinte, mas sim uma imposição normativa do Estado da Bahia. Acrescenta que dessa forma, diante da imposição da redução da base de cálculo do ICMS sobre o óleo diesel, o instituto previsto para impedir a oneração do produtor contribuinte é justamente a permissão de manutenção do crédito no valor correspondente a parte proporcional da redução, sendo esta medida fiscal justamente a materialização do princípio constitucional da não cumulatividade que norteia o regime jurídico tributário do ICMS e que deve ser observado pelo Fisco estadual e respeitado pela sua legislação. Cita e transcreve lição de Geraldo Ataliba, para dizer que o Estado, ao determinar a redução da base de cálculo do óleo diesel para fins de política econômica no âmbito de seu território, atribui ao particular, contribuinte do imposto, a posição de colaborador da atividade estatal, bem como aresto do Supremo Tribunal Federal, nesse sentido.

Realça que considerando a finalidade pretendida pelo Estado, ou seja, fomentar atividades econômicas diretamente vinculadas à variação do preço do óleo diesel, constata-se que a implementação da redução de alíquota fixada pelo art. 87, XIX, do RICMS/BA, sem respectiva manutenção equivalente do crédito fiscal, configura grave afronta também ao princípio da proporcionalidade, conforme o art. 2º, da Lei nº 9.784/99, que rege a atuação da Administração Pública, inclusive quanto aos seus atos de natureza tributária.

Invoca posição doutrinária quanto à obediência do princípio da proporcionalidade nas relações jurídicas tributárias, para sustentar que se admitida vedação da manutenção do crédito fiscal, como pretendido pelos autuantes, a medida de política econômica do Estado implementada por meio do art. 87, XIX do RICMS/BA, se configurará desproporcional quanto aos produtores do óleo diesel, que suportarão com grave prejuízo o alcance da finalidade pública eleita pelo Estado da Bahia.

Alega que o princípio da capacidade contributiva é desrespeitado pela presente autuação, na medida em que veda a manutenção do crédito na mesma proporção da redução da alíquota decorrente da redução da base de cálculo, lhe impingindo uma tributação do imposto além dos limites produtivos de sua atividade econômica. Ou seja, configurando uma tributação excessiva da atividade que não pode ser repassada na cadeia produtiva.

Diz que se verifica no presente caso é que o Estado impôs a redução da alíquota do óleo diesel ao patamar de 15% e, em contrapartida, não pretende cumprir, na mesma proporção, com a contraprestação de sua política econômica, no caso, a manutenção do crédito fiscal, invocando para isso, o piso de alíquota fixado pelo Convênio ICMS 126/89 como obstáculo a ser respeitado.

Alega, contudo, que o próprio Estado, enquanto membro do CONFAZ e signatário do referido convênio, o descumpriu em prol da implementação de sua política econômica, valendo dizer que o Fisco estadual, agora, não pode valer-se do Convênio ICMS 126/89, para lhe autuar sob a alegação de desobediência da alíquota mínima de 17%, justamente porque o Estado descumpriu o convênio em questão ao impor a redução da alíquota de 15%, contrariando o objetivo do convênio de uniformização da alíquota interna das mercadorias com alíquota normal de 25%.

Salienta que diante da fixação pelo ente tributante da alíquota mínima em 15% lhe restou proceder com base na interpretação sistemática e histórica do art. 87, XIX, do RICMS/BA, realizando a integração do Regulamento com a norma complementar do Convênio 126/89, objetivando cumprir com a redução da base de cálculo que lhe foi imposta e, concomitantemente, usufruir a manutenção do crédito proporcional que lhe é de pleno direito, por força do próprio art. 35, II, do RICMS/BA, a partir do qual o referido convênio se incorporou ao regime jurídico do ICMS baiano.

Diz que é peculiar a situação jurídica estabelecida no Estado da Bahia, no que concerne à tributação de óleo diesel, haja vista que além de descumprir o Convênio 126/89, o artigo 87, XIX do RICMS/BA, desobedece ainda o Convênio ICMS 02/03, ao final de tudo, ao artigo 155, § 4º, IV, da Constituição Federal.

Reproduz o Convênio ICMS nº 02/03, que autoriza o Estado da Bahia a conceder redução da base de cálculo do ICMS, nas operações internas com óleo diesel, de forma que a incidência do imposto resulte num percentual igual ou superior a 21%, manifestando o entendimento de que se concluiu claramente que, ao mesmo tempo em que é autorizado ao Estado promover a redução da base de cálculo quanto ao óleo diesel, é imposto um limite bem definido para a redução da alíquota que, ao final, é o efeito da redução da base de cálculo, qual seja, a alíquota mínima de 21%. Registra que esse é o convênio específico quanto às operações internas de óleo diesel e que continua em plena vigência.

Sustenta que não pode o Fisco evocar o art. 35, II, do RICMS/BA para sustentar a não aplicação do Convênio ICMS nº 02/03 ao caso em tela, por duas razões. Primeiro, porque o convênio mencionado é autorizativo quanto à permissão para reduzir a base de cálculo, mas é também impositivo, quanto à fixação da alíquota mínima para o produto. Desta forma, a parte da norma que versa sobre a imposição de alíquota mínima não se submete ao regramento do inciso II do art. 35 do RICMS/BA. Segundo, em função das regras de vigência dos convênios de ICMS previstas na Lei Complementar nº 24/75, consoante os seus arts. 40 e 7º, os convênios ratificados, como é o caso, obrigam todas as unidades da Federação e a rejeição do convênio por parte de cada Estado somente pode ocorrer por decreto que expressamente não o ratifique, o que segundo diz não ocorreu quanto ao Convênio ICMS nº 02/03, sob pena de se consumar a ratificação tácita do convênio. Reproduz os termos dos dispositivos referidos.

Afirma que o descumprimento desses dois convênios que regem a tributação do óleo diesel, um de forma geral, no caso, o Convênio ICMS nº 126/89, que se refere à mercadorias em geral sujeitas à alíquota de 25%, dentre as quais o óleo diesel, e o outro de forma específica, no caso, o Convênio ICMS nº 02/03, que se refere à alíquota mínima do próprio óleo diesel, revela afronta mais grave, no caso, a desobediência aos preceitos constitucionais que regem a tributação do ICMS.

Sustenta que o Estado da Bahia descumpriu a determinação constitucional de uniformização da alíquota do óleo diesel em prol de sua política econômica interna e, por conta disso, não pode ser apenada sob o argumento de descumprimento do Convênio ICMS 126/89, sendo indevida a autuação.

Tece outras considerações sobre a exigência fiscal e assevera que uma decisão judicial de constitucionalidade do art. 87, XIX, do RICMS/BA pode ensejar como consequência, nos moldes do art. 8º da Lei Complementar nº 24/75, prejuízos irreversíveis tanto ao próprio Estado da Bahia, de forma direta, como a toda cadeia produtiva das atividades econômicas que buscava fomentar com sua política de redução de alíquota de óleo diesel, reproduzindo o referido dispositivo.

Afirma que pelas razões apresentadas, deve ser admitida a validade da integração que promoveu entre as normas do RICMS/BA e o Convênio ICMS 126/89, para a manutenção do crédito fiscal na mesma proporção da redução da carga tributária das operações internas com óleo diesel.

Invoca a jurisprudência do STJ para dizer que este tem entendido ao analisar a regra da interpretação literal (art. 111 do CTN) fixada para os casos de isenção, que esta não pode produzir uma inteligência incoerente e divorciada do sentido da norma e dos princípios jurídicos. Sustenta que nessa mesma linha, não pode o Fisco alegar que não era dado realizar a integração entre as normas jurídicas em questão.

Realça que se constata então que a imposição da alíquota de 15% deve, necessariamente, ser acompanhada do crédito proporcional a essa redução, não podendo o Estado impedir esse creditamento sob o argumento de que o convênio somente prevê o benefício para a alíquota de 17%. Reitera que o descumprimento da finalidade do convênio por parte do Estado não pode onerar o contribuinte.

Sustenta que a mesma lógica vale para o período da autuação até 09/2003, no qual o art. 87, XIX, do RICMS/BA, à época, impunha a redução da alíquota a 21% e o art. 105, I, que regulamentou o Convênio 126/89, somente admitia a manutenção do crédito para o caso de saída com redução de alíquota a 17%. Ou seja, caso deixasse de manter o crédito no valor proporcional à redução efetivamente praticada de 21%, estaria sendo grave e injustamente onerada.

Conclui afirmando que pelo exposto, deve ser anulada a infração 12.

No respeitante à infração 13, consigna que esta possui o valor total de R\$ 16.676.246,72, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo R\$ 2.016.558,01, de modo que passa a impugnar a parte não reconhecida.

Sustenta que esta infração deve ser anulada, basicamente, por força de três fundamentos inafastáveis, no caso: - decadência sobre o período de janeiro a setembro de 2002; - impossibilidade de revisão dos lançamentos anteriores compreendidos nos exercícios de 2002, 2003 e 2004; - erro de apuração dos autuantes na fiscalização, quanto aos exercícios de 2005, 2006 e 2007.

No que concerne à decadência do período de janeiro a setembro de 2002, sustenta que os autuantes buscam exigir créditos já extintos pela decadência, uma vez que partem da premissa equivocada de que se aplica ao presente caso a norma do art. 173, 1, do CTN. Aduz que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, na medida em que o próprio Código Tributário Nacional, de forma expressa, fixa norma decadencial específica para os tributos sujeitos a essa modalidade de lançamento, nos termos cristalinos do § 4º do seu art. 150. Dessa forma, a lei impõe para o Fisco, o exercício da atividade homologatória da atuação do contribuinte, o prazo decadencial para que este a promova e assim aperfeiçoe o lançamento de crédito porventura existente, é de 5 anos contados do fato gerador, nos moldes da norma específica. Diz que isso significa que decaiu o direito da Fazenda Pública de lançar os créditos, na medida em que, dos fatos geradores verificados até o mês de setembro de 2002 até o início da ação fiscal 18/10/2007 — Intimação para Apresentação de Livros e Documentos - , transcorreram 5 (cinco) anos e 18 (dezoito) dias.

Sustenta que todo o período de janeiro a setembro de 2002, objeto de apuração no Auto de Infração em lide, foi alcançado pelo fenômeno jurídico da decadência, cujo termo final era 30/09/2007 e que, como demonstrado, não foi observado pelo Fisco. Tece amplas considerações sobre a decadência,

invocando e transcrevendo posições doutrinárias e jurisprudenciais, para reforçar os seus argumentos.

Quanto à impossibilidade de revisão dos lançamentos homologados por fiscalização anterior, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, sustenta que deve ser anulada a infração 13, pois esses períodos já foram objeto de apuração em fiscalizações anteriores e não configuram hipótese de revisão de ofício do lançamento tributário devidamente homologado, pelos mesmos fundamentos já demonstrados quanto à infração 12. Afirma ser pela mesma razão, nula a presente infração.

Com relação à existência de erro de apuração dos autuantes na fiscalização dos exercícios de 2005, 2006 e 2007, diz que reconheceu a infração da seguinte forma:

- reconhecido débito parcial referente ao exercício de 2005 no valor histórico de R\$ 1.190.593,39;
- reconhecido débito parcial referente ao exercício de 2006 no valor histórico de R\$ 788.178,90;
- reconhecido débito parcial referente ao exercício de 2007 no valor histórico de R\$ 37.285,72.

Acrescenta que o reconhecimento parcial decorre de erros cometidos pela Fiscalização, na formação da planilha para determinação da base estornável do crédito fiscal, ao incluir na fórmula utilizada créditos de aquisições que não correspondem a insumo/matéria utilizados no processo produtivo do GLP, como, por exemplo, crédito de importação de Nafta e Gasolina.

Diz que com relação aos exercícios de 2005, 2006 e 2007 segue demonstrativo dos cálculos efetuados pela SEFAZ/BA e pela Petrobras para apuração dos valores reconhecidos parcialmente em 11/01/2008.

Esclarece que a planilha utilizada para restabelecimento da base estornável de créditos cujos valores foram ajustados, sendo retirados da planilha utilizada pela Fiscalização valores creditados que não deveriam compor a base estornável, havendo uma redução do valor calculado pela Fiscalização de R\$ 3.821.928,61 para R\$ 1.190.793,39.

Exercício de 2005.

- 3.1.2.1 – Créditos referentes ao ativo imobilizado e difal sobre ativo imobilizado.
- 3.1.2.2 – Créditos referentes a importação de Nafta, Gasolina e Diesel
- 3.1.2.3 – Créditos referentes a devolução de vendas (CFOP 1201)
- 3.1.2.4 – Créditos referentes a estorno de débito referente a abastecimento de navios(CFOP 1949).

3.2. Exercício de 2006

3..2.2 Planilha utilizada pela Petrobras para restabelecimento da base estornável de créditos cujos valores foram ajustados, sendo retirados da planilha utilizada pela fiscalização havendo uma redução do valor calculado pela fiscalização de R\$ 3.808.373,13 para R\$ 600.859,33:

- 3.2.2.1 Créditos referentes ao ativo imobilizado e DIFAL sobre ativo imobilizado

- 3.2.2.2 Créditos referentes a importação de Nafta, Oleo combustível, GLP

- 3.2.2.3 Créditos referentes a devolução de vendas (CFOP 1201)

- 3.2.2.4 Créditos referentes a estorno de débito referente a abastecimento de navios
(CFOP 1949)

- 3.2.2.5 Créditos referentes a compra de gasolina da BRASKEM

- 3.2.2.6 Crédito extemporâneo

3.2.2.7 Crédito no valor de R\$ 25.123.884,56 lançado no CFOP 3101 cujo valor foi estornado na apuração dentro de mesmo período, pois já havia sido efetuado o crédito pelo pagamento do DAE no processo de importação.

3.3. Exercício de 2007

3.3.2 Planilha utilizada pela Petrobras para restabelecimento da base estornável de créditos cujos valores foram ajustados, sendo retirados da planilha utilizada pela fiscalização havendo uma redução do valor calculado pela fiscalização de R\$ 1.359.716,71 para R\$ 37.785,72.

Afirma que diante da existência de erro de apuração quanto aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, faz-se necessária a realização de perícia contábil quanto a essa infração, para que ao final seja reconhecida a sua nulidade.

Quanto à infração 14, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 375.435,75, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Diz que nos termos da infração 14, os autuantes argumentam que o creditamento de ICMS sobre a aquisição de óleo lubrificante é indevido, em função de tal produto ser utilizado e consumido no seu estabelecimento.

Sustenta que este item da autuação deve ser anulado, pois, o referido produto é intermediário e essencial ao processo industrial dos seus produtos finais, sem o qual esses não são obtidos.

Acrescenta que em função disso, a aquisição do óleo diesel enseja direito ao creditamento do imposto, com base no princípio constitucional da não cumulatividade, isso porque a Constituição Federal, ao não fixar restrições, salvo casos de isenção e não-incidência, ao crédito nas operações tributáveis pelo ICMS, adotou o regime financeiro para o imposto e não o simplesmente físico, admitindo o creditamento sobre tudo aquilo que represente custo da produção do contribuinte.

Conclui suscitando os mesmos fundamentos já esposados quanto à infração 05, para dizer que deve ser anulada a presente infração.

No que diz respeito à infração 15, esclarece que esta infração possui o valor total de R\$ 16.732.257,44, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Afirma que a nulidade da infração 15 deve ser reconhecida, basicamente, por força de dois fundamentos, no caso, impossibilidade de revisão dos lançamentos anteriores compreendidos nos exercícios de 2003 e 2004; erro de apuração dos autuantes na fiscalização, quanto ao exercício de 2005.

No que concerne à impossibilidade de revisão dos lançamentos homologados por Fiscalização anterior nos exercícios de 2003 e 2004, afirma que esses períodos já foram objeto de apuração em fiscalizações anteriores e não configuraram hipótese de revisão de ofício do lançamento tributário devidamente homologado, pelos mesmos fundamentos já demonstrados quanto à infração 12, sendo nula a infração quanto à totalidade dos exercícios de 2003 e 2004.

Relativamente a existência de erro de apuração dos autuantes na fiscalização do exercício de 2005, sustenta que da análise das planilhas elaboradas pelos autuantes, constata-se que os cálculos efetuados não correspondem à determinação legal de redução de base de cálculo do óleo diesel, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15%, artigo 87 inciso XIX do RICMS/BA, isso porque a forma de cálculo efetuada pela Fiscalização, como realizada e constante das planilhas anexadas ao Auto de Infração, acarreta uma carga tributária efetiva correspondente a 20%, não cumprindo assim, com a redução de alíquota fixada pelo RICMS/BA.

Acrescenta que o erro de cálculo incorrido pelos autuantes pode ser representado pela forma hipotética que demonstra, comparando-se a fórmula correta aplicada pela Petrobrás e a aplicada pelos autuantes.

Conclui dizendo que também quanto ao exercício de 2005 a infração deve ser anulada.

No que tange à infração 16, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 9.065.255,25, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 4.184.004,91, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Diz que o fundamento da autuação é que recolheu a menos o ICMS sobre transferências internas e interestaduais, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas das mercadorias, tendo os autuantes indicado no Auto de Infração que utilizaram o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo.

Afirma que o critério apontado pelo Fisco é justamente a razão da nulidade da parte da infração impugnada, tendo em vista que do exame da planilha elaborada pelos autuantes, constata-se erro na determinação do custo utilizado na planilha para apuração da base de cálculo, justamente porque o custo considerado pelos fiscais não corresponde ao custo de produção, conforme planilhas informadas pela Contabilidade e determinação legal do RICMS/BA, no caso, o artigo 56, inciso I. Sustenta que em decorrência disso deve ser anulada a infração, quanto à parte não reconhecida da autuação.

No tocante à infração 17, observa que nesta infração o valor total é de R\$ 1.181.006,87, sendo que reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 55.019,85, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Assevera que, a exemplo da infração 16, a análise das planilhas elaboradas pelos autuantes revela erros cometidos pela fiscalização na determinação do custo utilizado na planilha para apuração da base de cálculo, pois o custo considerado pelos fiscais não corresponde ao custo de produção, conforme planilhas informadas pela Contabilidade.

Conclui dizendo que deve ser anulada esta infração quanto à parte não reconhecida.

Com relação à infração 19, registra que esta infração possui o valor total de R\$ 656.314,07, sendo que reconheceu a procedência parcial da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 646.601,49, de modo que passa a impugnar a infração, no tocante a parte não reconhecida.

Aduz que o Fisco argumenta que ao realizar a complementação dos preços das operações analisadas e recolher os respectivos valores de ICMS, emissão de notas complementares objeto da infração 11, deixou de recolher também os acréscimos moratórios devidos pelos meses de atraso no cumprimento da obrigação tributária.

Assevera, contudo, a existência de erro dos autuantes quanto às duas notas fiscais listadas na planilha da fiscalização, pois em verdade não correspondem ao fato infracional descrito pelo Fisco na autuação, não caracterizando assim a infração imputada, sendo as Notas Fiscais nºs 156616 e 156681, com ICMS a recolher, respectivamente, no valor de R\$ 2.237,53 e R\$ 7.475,07.

Conclui afirmando que esta infração deve ser anulada quanto às duas notas fiscais acima indicadas.

Quanto à infração 20, consigna que esta infração possui o valor total de R\$ 5.359.051,28, sendo que não reconheceu a procedência sequer de parte da infração, que assim é impugnada em sua totalidade.

Diz que nesta infração o Fisco alega que utilizou indevidamente crédito fiscal decorrente de operações de importação de bens, afrontando as normas do regime normal de apuração e de compensação do ICMS, previsto no RICMS/BA.

Afirma, contudo, que as importações de petróleo em questão ocorreram na modalidade de despacho antecipado, razão essa da apropriação, pela empresa, 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

operações efetuadas no período, caracterizando, implicitamente, a adoção do critério técnico de regime de apuração por período mensal.

Afirma que em se tratando de importação de mercadoria com direito ao crédito fiscal, pelo que se infere do artigo 93, inciso I, § 9º, do RICMS/BA, o ICMS pago no momento do desembarque aduaneiro poderá ser escriturado no período apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, independentemente do ingresso físico no estabelecimento importador. Acrescenta que a norma regulamentar e a Lei Complementar 87/96 (alterada pela LC 114/2002), definem a efetivação do ato despacho aduaneiro como o elemento temporal do fato gerador no presente caso.

Assevera que nas importações em questão, o regime de apuração do imposto é por competência mensal, ocorrendo o fato gerador da obrigação principal no momento do despacho aduaneiro, desta forma, sendo o crédito fiscal de natureza escritural o direito ao creditamento se vincula ao pagamento do imposto. Acrescenta que o § 6º, do art. 4º da Lei 7.014/96, acrescentado pela Lei estadual 8.542, de 27/12/02, também opera em seu favor nesse ponto.

Afirma que essa é a regra geral adotada pelo Estado da Bahia, consolidada no sentido de que a entrega da mercadoria antes do desembarque aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.

Aduz que a exigência do imposto é uma ação obrigacional da autoridade alfandegária no momento do desembarque aduaneiro sob pena de não autorizar a entrega da mercadoria importada e, por isso, submete-se às normas próprias que disciplinam a descarga direta e o despacho aduaneiro de importação de mercadoria transportada a granel, conforme explica.

Observa que as operações de importação de petróleo e seus derivados, transportadas a granel, como é o caso em questão, se enquadram, por força das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal — IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado. Acrescenta que IN 69/96 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”.

Diz que 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 (IN 175, de 17/07/02, art. 1º, 2º.). 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.

Esclarece que o estabelecimento autuado é permissionário de um regime especial, deferido pela Secretaria da Fazenda deste Estado, 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.

Assevera que resta evidente que os procedimentos adotados se revestem de legalidade e legitimidade, pois apenas o que se postergou, por força do regime especial, foi o pagamento do imposto, reiterando que o creditamento foi feito de acordo com o despacho aduaneiro.

Conclui afirmando 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 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 despacho aduaneiro antecipado e o ICMS incidente nas operações, que deveria ter recolhido no momento do desembarço (regra geral), foi

exonerado pelo Estado por do Regime Especial de postergação do recolhimento para o mês subsequente ao ocorrência dos fatos geradores (regra especial, ressalvada na Lei); c) o fato gerador da obrigação tributária ocorre na efetivação do despacho aduaneiro 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 em que se efetivou a ocorrência dos fatos geradores; e) de igual modo, a multa não pode prevalecer, pois a tipicidade não se enquadra fatos narrados na autuação, cumprindo ressaltar que não houve descumprimento obrigação principal e, por isso, a penalidade deve ser descaracterizada em sua totalidade.

Finaliza sua peça impugnatória requerendo que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, anulando-se as infrações apontadas, ante as razões de mérito e homologando o recolhimento referente à parte reconhecida da autuação. Protesta, ainda, pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo Direito, em especial produção de prova documental e a pericial contábil e técnica.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls. 1085 a 1103 – volume IV), observando que o autuado reconheceu integralmente as infrações 04 e 18 e parcialmente as infrações 01, 02, 03, 05, 06, 11, 13, 16, 17 e 19, impugnando integralmente as infrações 04, 07, 08, 10, 14, 15, e 18.

De início, antes de adentrarem no mérito da autuação, tecem considerações em relação aos argumentos defensivos.

No que concerne ao argumento defensivo de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2002, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, rechaçam tal argumentação, sustentando que a legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia não é omissa no sentido de fixação de prazo, haja vista que tanto o COTEB (Lei n. 3.959/81), no seu art. 28, § 1º, como a Lei do ICMS nº 7.014/96, no seu art. 31, § 1º, regulam os prazos de prescrição e decadência.

Dizem que desta forma, não se aplica ao caso as disposições do art. 150, § 4º do CTN, mas sim o prazo fixado na legislação estadual, que determina como termo inicial da contagem do prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquela em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao argumento defensivo referente à nulidade da autuação, frisam que o impugnante argui a nulidade das infrações não reconhecidas ou parcialmente reconhecidas, a exemplo, da infração 03, contudo, reconhece e recolhe parte do valor desta infração, conforme se verifica à fl. 633, com recolhimento do valor de R\$ 295.495,40. Questionam: “Como pode um lançamento ser ao mesmo tempo nulo e ter parte dele reconhecido e pago?”

No que tange à alegação defensiva de ocorrência de preclusão do direito do Estado da Bahia de efetuar o lançamento referente às infrações 12, 13 e 15, por ter sido objeto de fiscalizações anteriores, com lançamento de ofício, salientam que o impugnante confunde sobreposições de ações fiscais com revisão de lançamento. Registram que o CTN regula as revisões fiscais do lançamento no art. 149 e seus incisos, contudo, não é o que ocorre no caso em tela.

Dizem que a despeito de o autuado já ter sido fiscalizado em alguns períodos dessa ação fiscal, com lançamento de ofício, o Estado pode sobrepor ações fiscais determinando que sejam verificadas apenas determinadas operações.

Afirmam que a lei não permite é a cobrança do que já foi cobrado, no caso, o “bis in idem”, ou desrespeito aos prazos prespcionais ou decadências, que asseguram a segurança jurídica ao contribuinte, o que não ocorreu no caso da presente lide.

Relativamente às decisões administrativas invocadas pelo impugnante, aduzem que muitas destas decisões se referem a “voto em separado”, sendo voto vencido, não fazendo jurisprudência.

Sustentam que a jurisprudência colacionada não deve ser considerada ou por se tratar de voto vencido ou por se referir a tributo diverso do ICMS.

No que diz respeito ao arrazoado doutrinário, dizem que não se referem especificamente à legislação do Estado da Bahia, razão pela qual requerem que seja riscado dos autos.

No mérito, apresentam as seguintes contestações sobre os argumentos defensivos:

Infração 01 – ratificam a autuação, afirmando que não ficou demonstrado pelo autuado a existência de falhas ou erros materiais no levantamento apresentado, bem como a forma como chegou ao valor recolhido de R\$ 389.541,49, para reconhecer parcialmente a infração.

Infração 02 – dizem que o autuado reconheceu e recolheu parte do débito, contudo, pede a nulidade. Afirmam que inexiste a nulidade arguida, conforme o artigo 18, IV, do RPAF/99. Reconhecem o valor recolhido.

Infração 03 - dizem que o autuado reconhece e recolhe parte do débito, contudo, pede a nulidade. Afirmam que inexiste a nulidade arguida, conforme o artigo 18, IV, do RPAF/99. Reconhecem o valor recolhido.

Infração 04 – dizem que reconhecida e recolhida integralmente.

Infração 05 – dizem que a impugnação reconhece parte do débito, sem apresentar qualquer demonstrativo que justifique o valor recolhido. Sustentam que a glosa é legal, a partir de documentação fornecida pelo autuado no curso da ação fiscal(fls. 325 e seguintes).Continuando tecem amplo comentário sobre a expressão “*bens de uso/consumo*”, no sentido de fixar-lhe o conceito.Sustentam que os produtos glosados não são insumos de produção, conforme alega o autuado, tendo sido exigido apenas os créditos de bens de uso/consumo, como antiincrustantes, antioxidantes, inibidores de corrosão, soda cáustica a granel que é utilizada na neutralização de efluentes ácidos líquidos. Esclarecem que alguns produtos listados na defesa, a exemplo de nitrogênio que teve seus créditos glosados não é o que o autuado quer fazer crer, pois, o nitrogênio glosado foi aquele utilizado em laboratório, para secagem de vidrarias (cilindros de 9m3). Acrescentam que os outros produtos da relação (fls. 637/638) são utilizados no tratamento de água de caldeira, refrigeração, tratamento de efluentes, etc, que se tratam de materiais de uso. Reiteram que as decisões do CONSEF têm sido no sentido de respeitar as normas vigentes que ainda não permitem a apropriação integral dos créditos de bens de uso/consumo.

Infração 06 – dizem que esta infração decorre da infração 05, tendo em vista que exige o ICMS referente à diferença de alíquotas dos materiais de uso/consumo que tiveram os créditos glosados, não tendo sido recolhido os valores relativos à diferença de alíquotas. Afirmam que o autuado reconhece e recolhe parte do débito. Acrescentam que os argumentos da sustentação da infração 05 valem para este item.

Infração 07 – afirmam que neste item da autuação foram glosados os créditos de ICMS relativos às aquisições dos chamados marcadores de combustível. Esclarecem que são adicionados depois que os produtos já estão prontos e acabados de acordo com o destino dado ao produto “*evitando que o adquirente não promova a adulteração*”, conforme dito pelo autuado. Sustentam que fica evidente que os marcadores não são insumos, sendo utilizado para evitar fraudes e adulterações. Acrescentam que a própria ANP quando da especificação do óleo diesel, por exemplo, não inclui o marcador, isto é, a própria agência não reconhece o marcador como insumo, não fazendo parte de sua especificação.Comparam os marcadores com os produtos de tratamento de efluentes. Ratificam a autuação.

Infração 08 – dizem que esta infração decorre da anterior, pois exige ICMS referente à diferença de alíquotas dos materiais de uso ou consumo que tiveram os seus créditos glosados na infração 07. Afirmam que todos os argumentos de sustentação da infração 07 valem para este item da autuação. Ratificam a autuação.

Infração 09 – dizem que não consta nos autos qualquer prova de que o pentano sai do remetente e que chega ao destino dissociado do petróleo. Ratificam a autuação.

Infração 10 – dizem que o autuado transfere o produto “petróleo mistura” sem tributação e, posteriormente, emite outra nota fiscal complementar também de “petróleo mistura” com tributação. Afirmam que em nenhum momento se explicita qualquer quantidade de pentano transportada, chegando ao estabelecimento autuado simplesmente petróleo e não mais pentano, admitindo-se que o pentano é realmente remetido, já que nada nos autos assim se faz prova. Acrescentam que, como o autuado confessa que neste item cometeu a mesma infração da infração 09, só mudando o nome do produto transportado, sendo os argumentos da infração 09 também válidos para esta infração. Ratificam a autuação.

Infração 11 – Reconhecem os valores recolhidos pelo autuado. Dizem que o autuado requer a nulidade da parcela não reconhecida.

Infração 12 - dizem que ao glosarem os créditos não estornados, por ocasião das saídas de diesel com redução de base de cálculo, combinando os artigos 102, inciso I com o artigo 35-A do RICMS/BA, não ofenderam nem o princípio da não cumulatividade nem o princípio da capacidade contributiva.

Ressaltam que o autuado não está sendo acusado de descumprir o art. 105, inciso I, do RICMS/BA, conforme trazido pelo impugnante, para justificar a manutenção de crédito nas saídas com redução da base de cálculo. Acrescentam que tal dispositivo regulamentar é inaplicável ao caso em lide, pois em nenhum momento a carga tributária das saídas internas de diesel esteve em 17% no período abrangido pela autuação, variando inicialmente de 21% para depois cair para 15%.

Consignam que o autuado não aponta erros materiais na sua argumentação, o que leva à conclusão de que a autuação não apresenta falhas, sendo justa e correta. Ratificam a autuação.

Infração 13 - afirmam que à fl. 674 estão elencados os créditos que a impugnante retirou da planilha apresentada na autuação, tendo tal exclusão sido feita sem nenhuma fundamentação não podendo ser acatada. Contudo, dizem que por estarem cientes da necessidade de estorno de tais parcelas farão a sustentação pela manutenção dos valores dos créditos a serem estornados e dos valores a recolher. Acrescentam que não entendem o motivo da retirada da parcela referente a créditos do ativo imobilizado e diferença de alíquotas sobre esses ativos do levantamento, tendo em vista que para a produção industrial são necessários equipamentos, maquinários e tudo quanto uma indústria de transformação apresenta de ordinário e que não é diferente no parque industrial do autuado. Sustentam que não há como vislumbrar o fracionamento e a destilação de petróleo sem equipamentos ou maquinário(torres de destilação, trocadores de calor, tanques de armazenamento e tantos outros), e mesmo assim o autuado quer que sejam excluídos tais valores do levantamento.

Quanto aos créditos referentes à importação de derivados de petróleo, manifestam o entendimento de que os valores exigidos devem permanecer na forma apresentada no levantamento, haja vista que os derivados de petróleo servem como matéria-prima na produção de outros derivados. Acrescentam que tanto o petróleo como os seus derivados são constituídos por uma mistura de vários hidrocarbonetos, podendo qualquer hidrocarboneto com cadeia maior a do GLP servir como matéria-prima em sua produção, pois que basta fracionar a matéria-prima importada e ter-se-á o hidrocarboneto que se discute.

Com relação aos créditos das devoluções e dos estornos, sustentam que também devem se mantidos em função do que já se discutiu no item anterior, ou seja, existe a possibilidade desses produtos serem transformados em GLP. Mantêm a autuação.

Infração 14 - dizem que neste item houve a glosa dos créditos de ICMS nas aquisições de óleo lubrificante e que a defesa tenta confundir, pois, foram glosados apenas os créditos do produto utilizado na lubrificação de maquinário, conforme a própria declaração do autuado às fls. 325 e seguintes. Frisam que o autuado adquire o lubrificante com várias finalidades, sendo importante identificar a função exercida pelo produto para que se possa avaliar se há ou não direito ao creditamento. Afirmam que, quando o lubrificante é utilizado nas engrenagens o óleo está atuando

sobre o maquinário e não como insumo no processo produtivo, já que não transforma nem é transformado, conferindo, apenas, maior tempo de vida útil ao maquinário. Mantêm a autuação.

Infração 15 – dizem que o autuado recolheu a menos o ICMS nas transferências de diesel em função de aplicar a alíquota de 15% na formação da base de cálculo, quando deveria fazê-lo com a alíquota de 25%, conforme o artigo 51, II, “e” do RICMSBA. Acrescentam que como o ICMS compõe sua própria base de cálculo, a forma de apuração do autuado o faz dividir o valor contábil por 0,85, quando o certo seria a divisão por 0,75, levando a valores de base de cálculo a menos. Salientam que o que é reduzido a 15% é a carga tributária, por meio de redução da base de cálculo em 40%, conforme artigo 87, XIX, do RICMS/BA, e que a forma adotada pelo autuado resulta em duplo benefício. Mantêm a autuação.

Infração 16 – dizem que o autuado reconhece e recolhe parte do débito, contudo, não anexa qualquer planilha ou demonstrativo para que se possa identificar qual a parte e seus valores reconhecidos. Acrescentam que o autuado aponta erro material em razão de terem utilizado o custo fiscal de produção diverso do fornecido pelo impugnante, contudo, não aponta nem os valores errados nem os valores corretos. Acrescentam que no curso da ação fiscal o autuado apresentou planilha com custo fiscal de produção de mercadorias transferidas, sendo que nessas planilhas (fls. 73 e seguintes) consta o custo fiscal de produção no mês em que a mercadoria foi produzida e o custo no mês em que o autuado aplica tal custo às saídas em transferência. Afirmam que pode se perceber a existência de um hiato de dois meses entre a apuração e a aplicação. Aduzem que esse hiato é permitido, porém, desde que o contribuinte emita notas de complemento de preço com a diferença entre o valor apurado e o valor efetivamente aplicado na apuração da base de cálculo.

Sustentam que assim não procedeu o autuado, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração em lide, que exige a diferença utilizando o valor do custo no mês da produção, já que o fato gerador, está no passado e no momento da ação fiscal já era plenamente possível a aplicação direta do valor correto, sem a necessidade do uso do valor utilizado pelo autuado para depois apurar-se a diferença, em complemento de preço com os acréscimos legais.

Salientam que o autuado também erra no momento da inclusão do ICMS na apuração da base de cálculo (fl. 681), cumulando esses dois erros chega-se às diferenças apuradas na ação fiscal. Ressaltam que nas transferências existe regra específica para formação da base de cálculo, a partir do custo de produção, na forma do artigo 56 do RICMS/BA, e que nos levantamentos foram utilizados o custo fiscal de produção apresentado, já com os expurgos de depreciação, etc. Mantêm a infração.

Infração 17 – Aduzem os mesmos argumentos do item anterior e mantêm a autuação.

Infração 18 – Dizem que totalmente reconhecida e recolhida pelo autuado.

Infração 19 – Dizem que reconhecem o valor recolhido pelo autuado, que pugna pela nulidade da parcela não recolhida, contudo, sem demonstrar ofensa ao art. 18, inciso IV, do RPAF/99.

Infração 20 – Registraram que o autuado confessa o cometimento da infração quando diz que o ICMS pago poderá ser escriturado no mês de seu recolhimento (fl. 683). Dizem que é fácil concluir que numa importação cujo ICMS foi pago em agosto, somente neste mês é legalmente permitido o seu creditamento, porém, o autuado diversamente de todos os outros 11 meses do exercício de 2005, apesar de ter efetuado o pagamento do imposto no mês de agosto, apropriou-se do crédito no mês de julho (fl. 497 e seguintes), caracterizando, consequentemente, a apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS.

Concluem afirmando que a discussão do mérito provou que as operações realizadas pelo autuado que foram objeto da autuação, em verdade, dizem respeito à ocorrências que infringem a legislação tributária, resultando no surgimento de crédito tributário em favor da Fazenda Pública estadual.

Consigam que na eventualidade do CONSEF apresentar entendimento diverso, que seja efetivada diligência por fiscal estranho ao feito para comprovação “in loco” das suas ponderações, especialmente, quanto à origem do valor recolhido com as planilhas que o justifiquem; verificação

junto aos registros contábeis se as planilhas de custo fiscal de produção que utilizaram no curso da ação fiscal são as que constam dos registros internos do autuado, observando-se a diferença do mês de apuração e do mês de aplicação do valor do custo apurado; que o pentano transferido (C5+) apresenta tanques de estocagem em separado do petróleo no estabelecimento do autuado.

Finalizam mantendo integralmente o Auto de Infração, com a homologação dos valores recolhidos.

A 1ª JJF, após discussão em Pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à SAT/COPEC(fls. 1110/1111 – volume IV), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal estranho ao feito para que adotasse as seguintes providências:

- verificasse e informasse se procedia a alegação defensiva referente à infração 07 de que os produtos, corante vermelho para óleo diesel, marcador de solventes e marcador de querosene, são insumos de sua atividade;
- verificasse e informasse, relativamente à infração 09, se petróleo e PENTANO (C5+) são produtos distintos, sendo o PENTANO derivado do gás natural, conforme alega o autuado ou, se a mistura de uma grande quantidade de petróleo faz com que o PENTANO perca as suas características assumindo a natureza de petróleo;
- verificasse e informasse quanto à infração 13, se os argumentos defensivos sobre a existência de erro na apuração levada a efeito pelos autuantes, referente aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, decorrentes de inclusão na fórmula utilizada de créditos fiscais de aquisições que não correspondem a insumo/matéria utilizados no processo produtivo do GLP, a exemplo de crédito de importação de Nafta e Gasolina, bem como, analisasse, inclusive, comparativamente, os demonstrativos elaborados pelo autuado com os demonstrativos elaborados pelos autuantes;
- verificasse e informasse, com relação à infração 16, se o custo de produção considerado pelos autuantes não corresponde ao custo de produção, conforme planilhas informadas pela contabilidade e determinação do artigo 56, I, do RICMS/BA.

Foi solicitado ainda que após as verificações acima referidas, deveria o diligente elaborar novos demonstrativos, com as devidas correções, se fosse o caso, cabendo ao setor competente da Repartição Fazendária intimar o autuado, entregando no ato, mediante recibo específico, cópia do resultado da diligência e desta solicitação, informando-o do prazo de 10 (dez) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que apresentasse manifestação.

Cumprindo a diligência, os Auditores Fiscais da SAT/COPEC designados esclareceram às fls. 1702 a 1712, que:

Infração 07 – Intimaram o contribuinte para fornecer informações sobre a forma de utilização dos produtos, corante vermelho para óleo diesel, marcador de solventes FR c/1L e marcador de querosene FR c/500 ML, tendo este informado que o corante vermelho é adicionado ao diesel para diferenciar o diesel 2000 do diesel 500, sendo tal corante injetado durante a transferência de diesel S2000 para as companhias, em uma concentração aproximada de 20 PPM. Os marcadores de solventes(aguarrás e C13+) e de querosene são adicionados ao produto no processo de entrega.

Acrescentam os diligentes que, tanto o marcador de solventes FR c/1L como o marcador de querosene FR c/500ML são registrados na escrita contábil do autuado como despesa comercial, isso porque tais mercadorias não fazem parte do processo produtivo dos solventes nem do querosene. Dizem ainda que a sua adição aos solventes e querosene ocorre após a conclusão do processo de fabricação, razão pela qual não são considerados nos custos dos produtos. Consigna que apenas uma pequena parcela do corante vermelho foi registrada na contabilidade do autuado como custo do produto óleo diesel, conforme informação prestada pelo contribuinte. Contudo, dizem que por ser a sua adição após o processo produtivo, quando da saída do produto acabado, por essa razão deveria ter sido registrado, também, como despesa comercial pelo contribuinte.

Infração 09 – Esclarecem que após intimarem o contribuinte e este prestar informações, que petróleo e pentano (C5+) são produtos distintos enquanto separados, contudo, no momento em que este é

misturado ao petróleo deixa de existir como pentano passando a existir apenas petróleo. Acrescentam que não há como separar os dois produtos sem passar por um processo industrial, logo o que a Petrobrás transfere para a RLAM é apenas petróleo. Registra que a RLAM não tem uma linha de produtos separada para os derivados do petróleo e outra para os derivados do pentano (C5+) que tiveram origem nas UPGN', a partir do gás.

Concluem os diligentes que após a mistura resulta apenas um produto, no caso, o petróleo.

Infração 13 – Dizem os diligentes que no exercício de 2005, os créditos de ICMS relativos ao CFOP-1201-Devolução de venda de produção do estabelecimento, não deve ser objeto de estorno por se tratar de um crédito originado por uma devolução de venda. Os créditos relativos ao CFOP-1949-Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada, também não deve ser objeto de estorno em razão de não representar créditos relacionados ao processo de industrialização.

Acrescentam que a coluna Crédito do LARICMS também sofreu alteração, por entenderem que o ICMS pago na importação de nafta, destinada a comercialização, CFOP 3102, CFOP 3652-Compra de combustíveis ou lubrificantes para comercialização, também, não são objeto de estorno proporcional de crédito de ICMS em relação às saídas isentas e com redução de base de cálculo.

Concluem dizendo que em decorrência desse entendimento elaboraram novos demonstrativos que foram acostados e o respectivo demonstrativo de débito, passando o débito nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, a ser o seguinte:

2005 – R\$ 1.359.167,66;

2006 – 916.881,79;

2007 – 261.783,28.

Infração 16 – Dizem os diligentes que a divergência entre os valores apurados pelos autuantes, os valores utilizados pela RLAM e os valores utilizados na diligência, consiste na divergência do mês de apuração do custo fiscal, pois os autuantes utilizaram para as transferências, o “custo fiscal unitário” relativo ao mês da transferência, a RLAM, segundo o documento apresentado, utiliza o “custo fiscal recalculado” de dois meses anteriores à transferência e os diligentes utilizaram o “custo fiscal recalculado” conforme documentos fornecidos pelo autuado, mas relativo ao próprio mês de transferência. Exemplificam: o valor das transferências de abril de 2005 é calculado pelo RLAM, conforme documento, com base no custo fiscal apurado com os dados relativos ao mês de fevereiro de 2005, porém, na prática, a RLAM não utilizou o custo fiscal de dois meses anteriores à transferência, conforme pode ser constatado na planilha Anexo XV-A. Esclarecem que foram elaborados novos demonstrativos para as transferências e também demonstrativo de débito.

Considerando que o resultado da diligência não fora levado ao conhecimento do autuado a 1^a JJF converteu o processo em diligência (fl.1780 – volume VI), no intuito de que a SAT/COPEC fornecesse ao contribuinte cópia dos elementos juntados pelos diligentes. Foi solicitado, também, que após a manifestação do autuado fosse dada ciência aos autuantes.

Intimado para conhecimento do resultado da diligência, o autuado se manifestou(fls. 1784 a 1785 – volume VI), afirmando que as “*novas informações*” prestadas pelos diligentes em nada alteram o seu posicionamento quanto à necessidade de declarar-se a improcedência do Auto de Infração, reiterando todos os argumentos apresentados na defesa inicial.

A 1^a JJF, após análise e discussão na assentada do julgamento, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF (fls. 1804/1805 – volume VII), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências:

- Infração 02. Verificasse se o autuado efetivamente efetuara o recolhimento dos valores correspondentes às notas fiscais não reconhecidas, conforme alegado, bem como excluísse da exigência fiscal as notas fiscais referentes à prestação de serviços que foram escrituradas equivocadamente, pelo fato de que tais serviços não são tributados pelo ICMS, conforme se verifica

pelas notas fiscais acostados aos autos, elaborando novo demonstrativo com as exclusões realizadas;

- Infração 03. Verificasse e informasse se a parte não reconhecida pelo autuado, diz respeito às operações interestaduais submetidas ao regramento do Convênio ICMS 52/91, com base no qual a diferença de alíquotas foi calculada em função do benefício fiscal previsto, que estabelece a carga tributária em 8,8%, ou seja 5,14% para o imposto no estado de origem e 3,66% em complemento à diferença de alíquotas neste Estado, elaborando, se for o caso, novo demonstrativo;
- Infração 05. Informasse se o nitrogênio, objeto da autuação é utilizado no processo produtivo, conforme alegado pelo autuado, ou se utilizado em laboratório, conforme sustentam os autuantes. Caso fosse confirmada a alegação defensiva, elaborasse demonstrativo, excluindo o referido produto da exigência fiscal;
- Infração 11. Verificasse e informasse quanto a parte não reconhecida pelo autuado, se efetivamente diz respeito às notas fiscais complementares que já teriam sido emitidas às relacionadas pelos autuantes, inexistindo a infração;
- Infração 17. Verificasse e informasse quanto a parte não reconhecida pelo autuado, se existem erros cometidos pela Fiscalização na determinação do custo utilizado na planilha para apuração da base de cálculo, a exemplo, do que ocorreu com a infração 16, em virtude de o custo considerado pelos autuantes não corresponder ao custo de produção, conforme alegado pelo impugnante com base nas planilhas informadas pela contabilidade.

Através do Parecer ASTEC Nº 013/2011(fls. 1807 a 1812 – volume VIII), o diligente Ildemar José Landin esclareceu que, relativamente à infração 02, o impugnante apresentou duas planilhas com relação de notas fiscais, segundo ele, uma sendo de notas fiscais de serviço e outra de notas fiscais cuja diferença de alíquota (DIFAL) foi pago. Acrescenta que, além disso, junto vários DAE com valores de ICMS acompanhado das cópias do livro de apuração, de entradas e saída, comprovando-se pelos lançamentos no relatório “*diferencial de alíquota centralizado*” e, posteriormente, um relatório analítico mensal do pagamento de tais notas, incluídas na apuração total do ICMS mensal, cujos DAES(cópias) foram anexadas ao processo.

Diz que o somatório das notas fiscais de serviço, cujo ICMS foi exigido indevidamente pelos autuantes no valor de R\$12.502,76, adicionado ao relatório das notas fiscais cuja diferença de alíquotas foi comprovadamente recolhida no valor de R\$20.150,88, totalizam o valor de R\$32.753,64.

Salienta que foram feitas conferencias das notas fiscais de serviço anexadas aos autos, sendo constatado que, efetivamente, não são notas fiscais sujeitas à exigência ICMS, em razão de serem oriundas de prestação de serviço. Já com relação às notas fiscais que o autuado alega ter efetuado o recolhimento, afirma que os relatórios de pagamento de diferença de alíquotas, adicionados ao resumo de apuração de ICMS e aos documentos de arrecadação, comprovam o pagamento do ICMS exigido neste item da autuação referente a estas notas fiscais, razão pela qual, a partir dos dois demonstrativos apresentados pelo contribuinte, foi elaborado um demonstrativo condensado das exclusões a serem feitas, de modo a se excluir do demonstrativo inicial, elaborado pelos autuantes(fl. 2), os valores mensais reclamados indevidamente, passando o valor originalmente exigido no Auto de Infração de R\$ 308.717,51 para R\$ 275.963,87, conforme demonstrativo que apresenta.

No que concerne à infração 03, diz que intimado o autuado para apresentar planilha de cálculo referente às notas fiscais que alega estarem amparadas pelas disposições do Convenio ICMS nº 52/91, este apresentou com detalhamento da apuração nota por nota, onde aparecem as identificações das notas fiscais, com data, origem, base de cálculo, valor do ICMS diferença de alíquotas calculado pelo autuante e pelo impugnante, etc, com totalizadores dos valores que foram exigidos no Auto de Infração, com os valores impugnados e os valores reconhecidos e recolhidos, respectivamente em R\$ 636.714,03, R\$ 341.218,65 e R\$ 295.495,38.

Observa que realizando testes com algumas das notas fiscais impugnadas, a exemplo, da Nota Fiscal nº 31.302 de 26/09/2005, verifica-se que a mencionada nota fiscal contém 03 válvulas tipo gaveta que se encontra relacionada no Anexo do Convênio ICMS nº 52/91. Diz, também, que diversas outras notas foram testadas, sempre com válvulas tipo globo ou esfera, que fazem jus à redução de base de cálculo, não sendo razoável no âmbito da diligência conferir as centenas de notas fiscais do relatório, razão pela qual, pelo critério de amostragem, manifesta o entendimento de que a alegação do contribuinte encontra respaldo legal, dentro do estabelecido no Convênio nº ICMS 52/91.

No tocante à infração 05, esclarece que cumprindo a diligência no dia 21/10/2010, acompanhado da senhora Ana Alves, preposto da empresa do setor tributário, foi conduzido até a refinaria Landulfo Alves, sendo recebido por equipe de técnicos e engenheiros, que lhe conduziram a uma sala de operações, onde foi apresentada uma explicação teórica sobre o funcionamento do gás nitrogênio, ao tempo em que eram mostrados painéis eletrônicos de controle, que visualizavam todo o processo. Acrescenta que foi conduzido à planta industrial para verificação “in loco”, sendo que, durante o trajeto, foi explicado que o nitrogênio utilizado em laboratório era comprado em pequenas quantidades, em cilindros, com tratamento tributário diferenciado, enquanto o nitrogênio utilizado naquela planta era comprado em caminhões tanques, bem como que aquela planta produzia parafina destinada praticamente a um único cliente, no caso, a DETEN, no pólo petroquímico de Camaçari. Diz que foi esclarecido ainda que a parafina é produzida a partir do processamento do querosene e do normal hexano, sendo a parafina utilizada como matéria-prima para fabricação de detergentes bio-degradáveis, inseticidas e solvente.

Prosseguindo, diz que inicialmente visualizou 06 gigantescos vasos de adsorção, com capacidade de 50m³, suspensos em plataformas metálicas e estes vasos são os equipamentos que fazem a retirada da parafina do querosene, por meio de um processo de adsorção que utiliza peneiras moleculares, de forma cilíndrica; que as normais parafinas ficam retidas nos retículos destas peneiras. Acrescenta que no trajeto pode visualizar no meio da planta de produção um tanque imenso com a inscrição “N₂ – NITROGENIO LÍQUIDO” com o logotipo do fabricante “WHITE MARTINS” logo acima, sendo-lhe informado que aquele tanque era o reservatório do nitrogênio utilizado no processo produtivo. Registra que mais adiante foi mostrada uma válvula de controle de pressão do nitrogênio no interior dos vasos, tendo solicitado que fossem tiradas fotografias de cada um dos vasos que apareciam nas plantas que estão anexadas aos autos, juntamente com o memorial descritivo entregue posteriormente pelo contribuinte.

Consigna que foi explicado que o nitrogênio era utilizado no processo de fabricação da parafina, de 04 maneiras, ou seja, regeneração de peneiras moleculares; controle de pressão nos vasos; limpeza de linhas e equipamentos; inertização de linhas e equipamentos, conforme passa a explicar detalhadamente.

Aduz que conforme explicação anterior, as peneiras moleculares que ficam dentro de cada um dos seis vasos visualizados no processo são as responsáveis pela retirada de “n-parafinas” e ao longo do tempo tem seus canais obstruídos pela formação de coque(carbono), ocorrendo perda de eficiência e no máximo a cada 28 dias os vasos passam por um processo de regeneração – aí é utilizado o nitrogênio, que faz um descoqueamento das peneiras, atuando em conjunto com oxigênio, resultando em água e dióxido de carbono. Este processo leva em média 03 dias. Sem a regeneração, as peneiras perderiam seletividade pela obstrução dos canais e não havendo a regeneração por meio do nitrogênio, os canais ficam completamente obstruídos, podendo causar danos irreversíveis às peneiras, forçando a sua substituição por uma nova, aumentando consideravelmente o custo de produção. Ressalta que o nitrogênio não se incorpora ao produto final(parafina), neste caso, em resumo, ele é utilizado no processo como elemento essencial à manutenção das peneiras em condições de uso, ou seja, limpando os canais das peneiras que são os responsáveis pelo processo de adsorção das n-parafinas.

Com relação ao controle de pressão nos vasos, diz que os vasos que produzem as n-parafinas trabalham sob determinados níveis de pressão. Desta forma, quando a pressão se torna excessiva

uma válvula de controle se abre enviando o gás nitrogênio para queima em uma tocha, e quando a pressão fica baixa, uma segunda válvula abre para admitir mais nitrogênio.

Quanto à limpeza de linhas e equipamentos, esclarece que as linhas normalmente são limpas com vapor d'água, contudo, ocorrem situações em que o processo não pode ter limpeza com água e para isso, utiliza-se gás nitrogênio, por ser um gás inerte. Observa que, neste caso, o nitrogênio não tem relação direta com a produção de n-parafinas, pois pode ser utilizado em outras plantas, durante paradas de manutenção.

No que tange à inertização de linhas e equipamentos, registra que após limpeza de linhas e equipamentos, é comum a utilização do nitrogênio pressurizado internamente por algum tempo, de modo a evitar corrosão interna. Observa que razão de ser do nitrogênio neste processo, deve-se ao fato de ser um gás inerte(não reativo, que não reage em contato com outros elementos químicos). Consigna que, neste caso, também, não há relação direta com produção de parafina, embora este processo seja o que mais consome nitrogênio.

No que concerne à infração 11, diz que o contribuinte apresenta diversas notas fiscais complementares, com descrição do produto, sem base de cálculo, mas com destaque de ICMS e a inscrição no campo de informações adicionais, de que se trata de nota fiscal adicional, fazendo-se referência às notas que estão relacionadas no anexo X do Auto de Infração, não havendo elementos que possam subsidiar o descredito de tais documentos. Manifesta o entendimento de que fica justificado o valor de ICMS exigido sobre as notas fiscais em que não houve o destaque do imposto.

No tocante à infração 17, registra que muito embora intimado, o contribuinte não apresentou planilhas de custos que comprovem erro dos autuantes.

Consta às fls. 2003 a 2006 petição do autuado, protocolizada no SIPRO – Sistema de Protocolo da SEFAZ/BA, em 03/01/2011, na qual o impugnante destaca, inicialmente, a tempestividade da manifestação, uma vez que intimado em 10/12/2010 (sexta-feira), o prazo de 20 (vinte) dias assinalado na intimação, nos termos do art. 22 e seguintes do RPAF/BA, teve como dia “a quo” 13/12/2010 (segunda-feira), encerrando-se na data da protocolização, ou seja, 03/01/2011(segunda-feira).

Consigna que nos termos da referida intimação foi intimado a apresentar documentos e informações relativas às infrações 02, 03 e 17, o que faz nos seguintes termos:

Infração 02 – Diz que está juntando aos autos, Planilha 1(doc. 01), relacionando as notas fiscais cujo valor de “DIFFAL”, no montante de R\$ 20.150,88, foi efetivamente recolhido; relatórios de diferencial de alíquotas do período de 01/2005 a 12/2005 (doc.02); e resumo de apuração mensal do ICMS do período de 01/2005 a 12/2005 (doc. 03).

Sustenta que do cotejo de tais documentos, verifica-se que todas as notas fiscais relacionadas na Planilha 1(doc. 01), foram registradas nos respectivos relatórios mensais de DIFAL (doc. 02), os quais totalizam a DIFAL a ser recolhida mensalmente, montante este que integra o resumo de apuração mensal do ICMS do mês respectivo (doc.03), sendo que este último, após os lançamentos de débitos e créditos do imposto, totaliza o ICMS a ser recolhido no mês, o qual compõe os DAEs já anexados ao processo, sendo certo, pois, a quitação do tributo exigido na autuação.

Infração 03 - Diz que para cumprir a intimação está juntando ao processo a Planilha 2(doc. 04), onde estão relacionadas as notas fiscais referentes à esta infração, bem como cópia de todas as notas fiscais (doc. 05).

Salienta que no tocante à “redução de alíquota” prevista no Convênio ICMS n. 52/91, a Planilha 2 discrimina as notas fiscais cujas operações fizeram jus ao benefício, cujas cópias acompanham a presente peça.

Com relação ao efetivo recolhimento, afirma que do mesmo modo que a infração 02 resta comprovada pelo cotejo dos documentos juntados.

Afirma que todas as notas fiscais relacionadas na Planilha 2 (doc. 04), foram registradas nos respectivos relatórios mensais de DIFAL (doc. 02), os quais totalizam a DIFAL a ser recolhida

mensalmente, montante este que integra o resumo de apuração mensal do ICMS do mês respectivo (doc. 03), sendo que este último, após os lançamentos de débitos e créditos do imposto, totaliza o ICMS a ser recolhido no mês, o qual compõe os DAEs já anexados ao processo, sendo certo, pois, a quitação do tributo exigido na autuação.

Infração 17 - Registra que a Fiscalização alega que não foram apresentadas na defesa, planilhas de custos que comprovem a alegação defensiva de que os autuantes erraram na determinação do custo. Salienta que está juntando a referida planilha (doc. 06), demonstrando o alegado na defesa quanto à determinação do custo.

Finaliza reiterando todos os termos da impugnação, requerendo a juntada dos documentos aos autos.

Às fls. 2.315 a 2.319 constam relatório apresentado pelo autuado, contendo informações solicitadas pelo diligente da ASTEC/CONSEF Ildemar José Landin, referente à aplicação do nitrogênio no processo produtivo.

Os autuantes se pronunciaram sobre o resultado apresentado no Parecer ASTEC Nº 013/2011(fls. 2.337/2.338 - volume VIII), afirmando que mesmo se o nitrogênio em questão não fosse adquirido em cilindros, caracterizando seu uso em laboratório, conforme palavras do próprio autuado, no laudo acostado pelo impugnante verifica-se que o nitrogênio se apresenta como elemento de limpeza ou secagem de linhas ou reservatórios, funções estas que não conferem ao adquirente o direito de apropriação dos créditos por suas aquisições, no entendimento consolidado na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Observam que o impugnante acosta duas planilhas de custo de produção, referente ao exercício de 2005, contudo, sustenta que tais planilhas reforçam o que há haviam consignado na informação fiscal, isto é, o autuado utiliza-se do custo apurado com dois meses de defasagem. Acrescentam que no exemplo dado pelo próprio autuado, as saídas do mês de abril de 2005 são tributadas com o custo apurado no mês de fevereiro deste mesmo ano, inexistindo na legislação tributária qualquer dispositivo que autorize este procedimento do autuado. Sustentam que, contrariamente, a legislação tributária do Estado da Bahia, estabelece que estas saídas deveriam apresentar nota fiscal de complementação de preço, como procedem muitos contribuintes industriais deste Estado, de forma que ao não efetuar a complementação o contribuinte infringe a legislação tributária, sujeitando-se às imputações legais.

Dizem que no Anexo V do Auto de Infração à fl. 47 dos autos, verifica-se que todo o nitrogênio cujos créditos foram glosados dizem respeito à aquisições em cilindros, representando confissão a alegação defensiva perante o diligente da ASTEC/CONSEF. Já com relação às duas planilhas de custo colacionadas, também restou comprovada a ocorrência de infração à legislação do ICMS, considerando que o autuado tributa as saídas com defasagem de dois meses, conforme confessa à fl. 2303.

Concluem afirmando que a glosa dos créditos pelas aquisições de nitrogênio em cilindros está correta, tendo seguido o estabelecido na legislação tributária, e que as planilhas de custo de produção apensadas ratificam o lançamento de ofício, mantendo integralmente a autuação.

A 1^a JJF, considerando que o resultado da diligência anteriormente solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, refletido no Parecer ASTEC/CONSEF Nº 13/2011 fora encaminhado acertadamente pela Assistente de Conselho, Auditora Fiscal Maria Auxiliadora Gomes Ruiz à SAT/COPEC, no intuito de que fossem cientificados os autuantes e o autuado, contudo, apenas os autuantes foram cientificados, converteu o processo em diligência à SAT/COPEC(fl. 2.340 – volume VIII) a fim de que também cientificasse o autuado sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF.

Cientificado sobre o resultado do Parecer ASTEC Nº 13/2011, o autuado se manifestou (fls. 2344/2345 – volume VIII), requerendo no tocante à infração 02, que seja declarada a nulidade do Auto de Infração relativamente aos valores reconhecidos pela diligência como sendo indevidamente cobrados e, em consequência, a homologação do crédito tributário correspondentes aos valores

recolhidos. Quanto ao valor residual, ratifica nos termos dos fundamentos expendidos na impugnação, a nulidade do Auto de Infração.

No que concerne à infração 03, diz que tendo em vista a constatação do diligente de que “[...] a impugnação do contribuinte encontra respaldo legal, dentro do estabelecido no convênio ICMS/52/91”, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, homologando-se o crédito tributário recolhido.

No que tange à infração 05, frisa que discorda do posicionamento assumido pelo diligente no sentido de que “[...] a glosa dos créditos pela aquisições de nitrogênio em cilindros está correta [...]”, uma vez que mesmo sendo adquiridos em cilindros, não se afasta sua ligação direta, pois são indispensáveis ao processo industrial da Refinaria Landulpho Alves (RLAM), razão pela qual, ratificando os termos da impugnação apresentada, requer, também nessa parte, a nulidade do Auto de Infração.

No respeitante às infrações 11 e 17, registra que ratifica os termos dos fundamentos expendidos na impugnação, requerendo a nulidade do Auto de Infração.

Finaliza ratificando os demais termos da impugnação apresentada e, pelos motivos ali alinhados, reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração, para o fim de anular as supostas transgressões apontadas e homologar o lançamento referente aos valores já reconhecidos e pagos, requerendo seja dado regular processamento ao feito.

Cientificado sobre a manifestação do autuado à fl. 2.353, um dos autuantes consignou que nenhum fato novo foi trazido ao processo.

Às fls. 1.791 a 1.795, constam extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de nulidade do lançamento referente às infrações não reconhecidas ou parcialmente reconhecidas pelo impugnante.

Na realidade, constato que o autuado argui a nulidade das infrações, contudo, não aponta objetivamente os vícios ou falhas capazes de inquinar de nulidade o lançamento.

Verifico que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificadas as infrações, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício pleno do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal e das planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante. Inexistem vícios ou falhas que inquinem de nulidade o Auto de Infração, portanto, inocorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho a nulidade arguida.

No que concerne à arguição de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao período de janeiro a setembro de 2002, certamente não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêem que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguindo-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante.

Na realidade, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, haja vista que o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido, a Fiscalização, de forma acertada, efetuou o lançamento correspondente.

No caso em exame, o prazo para contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a setembro de 2002) se iniciou em 01/01/2003, com termo final em 31/12/2007.

Diante disto, considerando que o lançamento ocorreu em 21/12/2007, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário.

É certo que, no presente caso, como o autuado deixou de recolher parcelas do imposto devido, agiu acertadamente o Fisco ao efetuar o lançamento correspondente.

Vale registrar, que este tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, 0009-12/08, sendo que, neste último, transcrevo o voto proferido pelo eminente Conselheiro/Relator Nelson Antonio Daiha Filho, a título ilustrativo:

“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

Não acolho, portanto, a decadência arguida.

No que tange à alegação defensiva de ocorrência de preclusão do direito da Fazenda Pública estadual de efetuar o lançamento referente às infrações 12, 13 e 15, que teriam sido objeto de fiscalizações anteriores, com lançamento de ofício, verifico que os Autos de Infração mencionados pelo impugnante, no caso, Auto de Infração nº 299904.0001/06-4 e 29994.0002/05-2, apesar de abrangerem alguns períodos coincidentes nos dois lançamentos com os períodos fiscalizados, ambos trataram de matéria diversa da exigida no Auto de Infração em exame. Vale dizer que não há exigência de imposto sobre os mesmos fatos, inexistindo, portanto, identidade fática ou material, haja vista que os fatos econômicos alcançados no presente Auto de Infração não integraram os lançamentos anteriores.

Desta forma, não há que se falar em coisa julgada administrativa, haja vista que os fatos que implicaram na exigência do ICMS são distintos nos referidos atos administrativos, sendo possível e cabível a exigência dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos. Não acolho, portanto, a nulidade do lançamento em virtude da alegação de coisa julgada administrativa.

No mérito, verifico que o autuado reconhece integralmente as infrações 04 e 18 e parcialmente as infrações 01, 02, 03, 05, 06, 11, 13, 16, 17 e 19, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido. Insurge-se contra as infrações 07, 08, 09, 10, 12, 14, 15 e 20, integralmente.

No que concerne à infração 01, observo que se trata de matéria já pacificada no âmbito deste CONSEF, inclusive, por sua Câmara Superior, no sentido de inadmissibilidade do crédito fiscal referente à prestação de serviço de transporte de pessoal, mesmo se tratando do setor produtivo da empresa.

Neste sentido, cito como exemplo os Acórdãos CS nº 0222/00 e 0121-21/02, este último parcialmente reproduzido abaixo:

“Considero que a questão envolvendo créditos fiscais decorrentes da aquisição de serviços de transportes e alimentação para funcionários do setor de produção está muito bem analisada na Decisão recorrida, cuja fundamentação constante do Voto não merece qualquer tipo de reparo, pois está inclusive respaldada em jurisprudência deste CONSEF, da lavra da Câmara Superior que, através dos Acórdãos nº 1.731/00 (fl. 212) e nº 0222/00 (fl. 217), já decidiu que não há direito a uso de crédito fiscal nas situações aqui comentadas.”

Vale acrescentar que as decisões têm sido no sentido de que mesmo o serviço de transporte de pessoal constituir custo da empresa industrial, não goza do direito ao crédito fiscal, haja vista que no âmbito do ICMS – no que diz respeito ao custo industrial -, apenas os insumos ensejam o creditamento, constituindo-se o transporte de pessoal em encargos, inexistindo previsão legal para utilização de crédito fiscal para tal finalidade, independentemente da utilização do transporte ser ou não referente aos empregados lotados diretamente na unidade fabril.

Vejo que o registro feito pelos autuantes de que o contribuinte não demonstrou falhas ou erros materiais no levantamento apresentado, bem como a forma como chegou ao valor recolhido de R\$ 389.541,49, para reconhecer parcialmente infração, efetivamente, é pertinente.

Assim, considerando que as prestações de serviços de transporte de pessoal ligado diretamente à produção, apesar de comporem o custo industrial não têm a característica de insumos, cabe a glosa do crédito fiscal lançado pelo contribuinte, conforme exigido neste item do Auto de Infração.

Dante do exposto, considero subsistente a infração. Mantida integralmente a infração.

Relativamente à infração 02, verifico que do valor total exigido de R\$ 308.717,51, o autuado reconheceu a procedência de parte da infração, recolhendo o valor histórico de R\$ 275.396,08, contudo, alega que da análise da escrituração fiscal e notas fiscais anexadas, se identifica que os valores de diferença de alíquotas de ICMS exigido já foram recolhidos oportunamente, quanto às operações interestaduais relacionadas no anexo II do Auto de Infração.

Cabe consignar que nesta infração o processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, tendo o Auditor Fiscal Ildemar José Landim cumprido a diligência, cujo resultado se encontra refletido no Parecer ASTEC Nº 013/2011.

Restou comprovado com os elementos apresentados pelo autuado, no caso, duas planilhas com relação de notas fiscais, sendo uma planilha referente à notas fiscais de serviço e outra de notas fiscais cujo ICMS referente à diferença de alíquota já havia sido pago, bem como vários DAEs com valores de ICMS acompanhado das cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas, que o somatório das notas fiscais de serviço, cujo ICMS foi exigido indevidamente pelos autuantes no valor de R\$12.502,76, adicionado ao relatório das notas fiscais cuja diferença de alíquotas foi comprovadamente recolhida no valor de R\$20.150,88, totalizam o valor de R\$32.753,64.

Noto que a partir dos dois demonstrativos apresentados pelo contribuinte, o diligente elaborou um demonstrativo contendo as exclusões dos valores mensais reclamados indevidamente na autuação, passando o valor originalmente exigido no Auto de Infração de R\$ 308.717,51 para R\$ 275.963,87.

Coaduno plenamente com o resultado apresentado pelo diligente da ASTEC/CONSEF, razão pela qual considero parcialmente subsistente esta infração no valor de R\$ 275.963,87, conforme demonstrativo elaborado pelo diligente à fl. 1.810. Infração mantida parcialmente.

Quanto à infração 03, verifico que o autuado reconheceu parte da exigência fiscal no valor de R\$ 295.495,38, contudo, no que concerne à parcela impugnada afirma que, no presente caso, a lide não

gira em torno da discussão, já estabelecida entre o Fisco e a Petrobrás, quanto à conceituação do que sejam bens do ativo imobilizado do contribuinte.

Na realidade, alega o impugnante a ocorrência de erros no levantamento levado a efeito pelos autuantes, sustentando que as operações interestaduais relacionadas nesta infração estão submetidas ao regramento do Convênio ICMS 52/91, com base no qual a diferença de alíquotas foi calculada em função do benefício fiscal previsto, que estabelece a carga tributária em 8,8%, ou seja, 5,14% para o imposto no Estado de origem e 3,66% em complemento, diferença de alíquotas, no Estado de destino, no caso, Bahia, portanto, não cometendo qualquer infração, tendo recolhido o imposto referente à diferença de alíquotas em plena consonância com os termos do Convênio 52/91. Diz, ainda, que relativamente aos demais valores não reconhecidos, da análise da mesma escrituração fiscal que foi submetida à Fiscalização, constata-se que foram devidamente escriturados, conforme lançamento nos livros fiscais, e recolhidos na conta corrente da apuração do ICMS da contribuinte.

Verifico que relativamente à alegação defensiva atinente à redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, verdadeiramente as disposições do mencionado convênio foram recepcionadas pelo RICMS/BA, consoante o art. 77, inciso I, vigente à época dos fatos.

Já no que diz respeito ao pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, relativo a operações ou prestações com redução da base de cálculo, o art. 72, inciso II, do mesmo RICMS/BA, determina que nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, na hipótese do inciso I do art. 77, o destinatário dos produtos reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nos referidos dispositivos, para as respectivas operações internas.

Portanto, sob esse aspecto o contribuinte agiu em conformidade com a legislação do ICMS.

Saliento que esta infração também foi objeto de diligência à ASTEC/CONSEF, tendo o diligente esclarecido nos termos do Parecer ASTEC Nº 13/2011, que intimado o autuado para apresentar planilha de cálculo referente às notas fiscais que alega estarem amparadas pelas disposições do Convênio ICMS nº 52/91, este apresentou com detalhamento da apuração nota por nota, onde aparecem as identificações das notas fiscais, com data, origem, base de cálculo, valor do ICMS diferença de alíquotas calculado pelo autuante e pelo impugnante, etc, com totalizadores dos valores que foram exigidos no Auto de Infração, com os valores impugnados, os valores reconhecidos e os valores recolhidos, respectivamente, em R\$ 636.714,03, R\$ 341.218,65 e R\$ 295.495,38.

Consignou o diligente que realizando testes com algumas das notas fiscais impugnadas, a exemplo, da Nota Fiscal nº 31.302 de 26/09/2005, se verifica que a mencionada nota fiscal contém 03 válvulas tipo gaveta que se encontra relacionada no Anexo do Convênio ICMS nº 52/91. Esclareceu, também, que diversas outras notas fiscais foram testadas, sempre com válvulas tipo globo ou esfera, que fazem jus à redução de base de cálculo, sendo que pela quantidade de notas fiscais do relatório, utilizou o critério de amostragem, manifestando o entendimento de que a alegação do contribuinte encontra respaldo legal, dentro do estabelecido no Convênio nº ICMS 52/91.

Relevante observar que os autuantes ao tomarem ciência do Parecer ASTEC Nº 13/2011, não apresentaram qualquer contestação quanto a este item da diligência, fazendo-o apenas quanto às infrações 05 e 17.

Com relação à alegação defensiva de que realizara o recolhimento tempestivo da parcela do imposto exigido, constato que assiste razão parcialmente ao impugnante, haja vista que os documentos acostados aos autos, no caso, “Doc. 02” – fls.2008 a 2141; “Doc. 03” – fls.2142 a 2165 permitem constatar que os valores referentes à diferença de alíquotas do exercício de 2005, foram lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, constando no campo “Débitos” do “Resumo de Apuração do ICMS”. A título de exemplo, menciono o mês de janeiro de 2005, onde se verifica o lançamento a débito do valor total mensal referente à diferença de alíquotas do valor de R\$ 827.458,30, sendo que,

após o lançamento das demais parcelas relativas aos débitos e créditos, foi apurado o ICMS a recolher no valor de R\$ 29.627.077,56, cujo recolhimento foi efetuado, conforme documento de arrecadação – DAE –, acostado à fl. 1.938 dos autos.

Ressalto que a afirmativa de que assiste razão parcial ao impugnante quanto aos recolhimentos efetuados tempestivamente, decorre do fato de que algumas notas fiscais arroladas na autuação, efetivamente, não foram computadas na apuração mensal do imposto, conforme aduzido acima. Isto se verifica com relação às Notas Fiscais nº.s 3.776, 33.783, 350, 722, 31.810, 22.566, 37.584, 7.346, 7.577, 9.636, 10.931 e 95.415, referentes ao mês de maio de 2005, cujos valores não foram lançados pelo contribuinte, portanto, não recolhido tempestivamente.

Diante do exposto, em concordância com o resultado da diligência, além da análise das planilhas apresentadas pelos autuantes e pelo autuado e dos documentos fiscais acostados aos autos, considero esta infração parcialmente subsistente no valor de R\$ 292.473,37, conforme explanação abaixo:

- ocorrência de 31/01/2005 – o valor exigido de R\$ 17.013,50, foi reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 28/02/2005 – do valor exigido de R\$ 2.129,66, o autuado efetuou o pagamento tempestivo, do valor de R\$ 1.080,31, sendo devido o valor de R\$ 1.049,35, que foi reconhecido e recolhido;
- ocorrência de 31/03/2005 – do valor exigido de R\$ 10.029,54, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 685,11, sendo devido o valor de R\$ 9.344,43, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 30/04/2005 – do valor exigido de R\$ 17.065,36, o autuado recolheu tempestivamente R\$ 98,96, sendo devido o valor de R\$ 16.966,64, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 31/05/2005 – do valor exigido de R\$ 332.786,62, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 329.569,77, sendo devido o valor de R\$ 3.216,85, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 30/06/2005 – do valor exigido de R\$ 3.935,16, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 571,41, sendo devido o valor de R\$ 3.363,75, reconhecido e recolhido;
- ocorrência de 31/07/2005 – do valor exigido de R\$ 78,17 o autuado recolheu tempestivamente R\$ 23,57, sendo devido o valor de R\$ 54,60;
- ocorrência de 31/08/2005 – do valor exigido de R\$ 8.558,93, o autuado recolheu tempestivamente R\$ 3.044,36, sendo devido o valor de R\$ 5.514,57;
- ocorrência de 30/09/2005 – do valor exigido de R\$ 5.991,78, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 1.057,31, sendo devido o valor de R\$ 4.934,47, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 31/10/2005 – do valor exigido de R\$ 42.519,61, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 1.273,12, sendo devido o valor de R\$ 41.045,13, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 30/11/2005 – do valor exigido de R\$ 181.323,74, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 4.089,35, sendo devido o valor de R\$ 177.234,39, reconhecido e recolhido pelo autuado;
- ocorrência de 31/12/2005 - do valor exigido de R\$ 15.281,96, o autuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 32,99, sendo devido o valor de R\$ 15.248,97, reconhecido e recolhido pelo autuado.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 294.986,65, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/05	17.013,50
28/02/05	1.049,35

31/03/05	9.344,43
30/04/05	16.966,64
31/05/05	3.216,85
30/06/05	3.363,75
31/07/05	54,60
31/08/05	5.514,57
30/09/05	4.934,47
31/10/05	41.045,13
30/11/05	177.234,39
31/12/05	15.248,97
TOTAL	294.986,65

No que concerne à infração 04, observo que foi reconhecida pelo autuado, inclusive com o recolhimento do valor do débito, conforme documento acostado aos autos. Infração subsistente.

No que tange à infração 05, observo que os autuantes afirmam que os produtos glosados não são insumos de produção, conforme alega o autuado, tendo sido exigido apenas os créditos de bens de uso/consumo, como antiincrustantes, antioxidantes, inibidores de corrosão, soda cáustica a granel que é utilizada na neutralização de efluentes ácidos líquidos e nitrogênio.

Vale registrar que, especificamente em relação ao produto nitrogênio, em face das alegações defensivas, esta infração também foi objeto da mesma diligência solicitada por esta 1ª JJF à ASTEC/CONSEF, tendo o diligente esclarecido nos termos do Parecer ASTEC Nº 13/2011, que acompanhado da senhora Ana Alves, preposto da empresa do setor tributário, foi conduzido até a refinaria Landulfo Alves, sendo recebido por equipe de técnicos e engenheiros, que lhe conduziram a uma sala de operações, onde foi apresentada uma explicação teórica sobre o funcionamento do gás nitrogênio, ao tempo em que eram mostrados painéis eletrônicos de controle, que visualizavam todo o processo. Acrescentou que foi conduzido à planta industrial para verificação “*in loco*”, sendo que durante o trajeto, foi explicado que o nitrogênio utilizado em laboratório era comprado em pequenas quantidades, em cilindros, com tratamento tributário diferenciado, enquanto o nitrogênio utilizado naquela planta era comprado em caminhões tanques, bem como que aquela planta produzia parafina destinada praticamente a um único cliente, no caso, a DETEN, no pólo petroquímico de Camaçari. Disse que foi esclarecido ainda que a parafina é produzida a partir do processamento do querosene e do normal hexano, sendo a parafina utilizada como matéria-prima para fabricação de detergentes bio-degradáveis, inseticidas e solvente.

Consignou, ainda, que inicialmente visualizou 06 gigantescos vasos de adsorção, com capacidade de 50m³, suspensos em plataformas metálicas e estes vasos são os equipamentos que fazem a retirada da parafina do querosene, por meio de um processo de adsorção que utiliza peneiras moleculares, de forma cilíndrica; que as normais parafinas ficam retidas nos retículos destas peneiras. Acrescentou que no trajeto pode visualizar no meio da planta de produção um tanque imenso com a inscrição “N2 – NITROGENIO LÍQUIDO” com o logotipo do fabricante “WHITE MARTINS” logo acima, sendo-lhe informado que aquele tanque era o reservatório do nitrogênio utilizado no processo produtivo. Registrhou que mais adiante foi mostrada uma válvula de controle de pressão do nitrogênio no interior dos vasos, tendo solicitado que fossem tiradas fotografias de cada um dos vasos que apareciam nas plantas que estão anexadas aos autos, juntamente com o memorial descritivo entregue posteriormente pelo contribuinte.

Registrhou que foi explicado que o nitrogênio era utilizado no processo de fabricação da parafina, de 04 maneiras, ou seja, regeneração de peneiras moleculares; controle de pressão nos vasos; limpeza

de linhas e equipamentos; inertização de linhas e equipamentos, conforme passa a explicar detalhadamente.

Disse que conforme explicação anterior, as peneiras moleculares que ficam dentro de cada um dos seis vasos visualizados no processo são as responsáveis pela retirada de “n-parafinas” e ao longo do tempo tem seus canais obstruídos pela formação de coque(carbono), ocorrendo perda de eficiência e no máximo a cada 28 dias os vasos passam por um processo de regeneração – aí é utilizado o nitrogênio, que faz um descoqueamento das peneiras, atuando em conjunto com oxigênio, resultando em água e dióxido de carbono, levando este processo em média 03 dias. Foi esclarecido que sem a regeneração, as peneiras perderiam seletividade pela obstrução dos canais e não havendo a regeneração por meio do nitrogênio, os canais ficam completamente obstruídos, podendo causar danos irreversíveis às peneiras, forçando a sua substituição por uma nova, aumentando consideravelmente o custo de produção. Deixou claro, que o nitrogênio não se incorpora ao produto final(parafina), neste caso, em resumo, ele é utilizado no processo como elemento essencial à manutenção das peneiras em condições de uso, ou seja, limpando os canais das peneiras que são os responsáveis pelo processo de adsorção das n-parafinas.

Com relação ao controle de pressão nos vasos, esclareceu que os vasos que produzem as n-parafinas trabalham sob determinados níveis de pressão. Desta forma, quando a pressão se torna excessiva uma válvula de controle se abre enviando o gás nitrogênio para queima em uma tocha, e quando a pressão fica baixa, uma segunda válvula abre para admitir mais nitrogênio.

Quanto à limpeza de linhas e equipamentos, esclareceu que as linhas normalmente são limpas com vapor d'água, contudo, ocorrem situações em que o processo não pode ter limpeza com água e para isso, utiliza-se gás nitrogênio, por ser um gás inerte. Observou que, neste caso, o nitrogênio não tem relação direta com a produção de n-parafinas, pois pode ser utilizado em outras plantas, durante paradas de manutenção.

No que tange à inertização de linhas e equipamentos, registrou que após limpeza de linhas e equipamentos, é comum a utilização do nitrogênio pressurizado internamente por algum tempo, de modo a evitar corrosão interna. Observou que a razão de ser do nitrogênio neste processo, deve-se ao fato de ser um gás inerte(não reativo, que não reage em contato com outros elementos químicos). Consignou que, neste caso, também, não há relação direta com produção de parafina, embora este processo seja o que mais consome nitrogênio.

Neste item da autuação, considero assistir razão aos autuantes, haja vista que os produtos arrolados no Anexo V, mesmo que possam ser utilizados como insumos no processo produtivo do contribuinte, a exemplo de nitrogênio, conforme alegado na peça defensiva, no momento em que são utilizados em laboratório, para secagem de vidrarias, no tratamento de água de caldeira, refrigeração, tratamento de efluentes, têm a natureza de materiais de uso/consumo, aliás, conforme tem decidido o CONSEF.

No caso específico do nitrogênio, as quatro formas de utilização aduzidas pelo impugnante, no caso, regeneração de peneiras moleculares; controle de pressão nos vasos; limpeza de linhas e equipamentos; inertização de linhas e equipamentos, conforme o resultado da diligência trazido pela ASTEC/CONSEF afasta qualquer dúvida sobre sua efetiva utilização, como material de uso/consumo do estabelecimento autuado.

Diante disto, considero integralmente subsistente esta infração. Mantida a infração.

No respeitante à infração 06, verifico que esta é uma decorrência da infração 05, haja vista que diz respeito à exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas dos materiais de uso/consumo que tiveram os créditos glosados, não tendo sido recolhido os valores relativos à diferença de alíquotas.

Desta forma, considerando os mesmos fundamentos utilizados no exame da infração 05, considero integralmente subsistente a infração 06. Mantida a infração.

No tocante à infração 07, a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento à SAT/COPEC, trouxe o esclarecimento necessário sobre a utilização dos produtos, corante vermelho para óleo diesel; marcador de solventes FR c/1L e marcador de querosene FR c/500 ML, permitindo concluir que tais

mercadorias não fazem parte do processo produtivo da empresa, sendo, na realidade, utilizados para preservar o produto na etapa de comercialização. Assim é que o corante vermelho é adicionado ao diesel para diferenciar o diesel 2000 do diesel 500, sendo tal corante injetado durante a transferência de diesel S2000 para as companhias, em uma concentração aproximada de 20 PPM. Os marcadores de solventes(aguarrás e C13+) e de querosene são adicionados ao produto no processo de entrega. Relevante registrar que o autuado lança contabilmente tanto o marcador de solventes FR c/1L como o marcador de querosene FR c/500ML como despesa comercial, isso porque tais mercadorias não fazem parte do processo produtivo dos solventes nem do querosene.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração. Mantida a infração.

Com relação à infração 08, verifico que decorre da anterior, haja vista que exige ICMS referente à diferença de alíquotas dos materiais de uso ou consumo, corante vermelho para óleo diesel; marcador de solventes FR c/1L e marcador de querosene FR c/500 ML, que tiveram os seus créditos glosados na infração 07. Vale nesta infração o mesmo que foi dito na infração 07, ou seja, são considerados materiais de uso/consumo do estabelecimento, portanto, sendo cabível a exigência do pagamento da diferença de alíquotas, conforme a autuação. Infração mantida.

No que diz respeito à infração 09, que também foi objeto de diligência solicitada por esta Junta de Julgamento, o resultado trazido pelos diligentes da SAT/COPEC, indica que petróleo e pentano (C5+) são produtos distintos somente enquanto separados. Porém, no momento em que o pentano é misturado ao petróleo deixa de existir como pentano passando a existir apenas petróleo. Relevante o registro feito pelos diligentes, no sentido de que não há como separar os dois produtos sem passar por um processo industrial, logo o que a Petrobrás transfere para a RLAM é apenas petróleo, bem como que a RLAM não tem uma linha de produtos separada para os derivados do petróleo e outra para os derivados do penta (C5+) que tiveram origem nas UPGN', a partir do gás.

Portanto, restou comprovado que houve transferência irregular de crédito fiscal, haja vista que a nota fiscal foi emitida dissociada da mercadoria, ou seja, houve saída de petróleo e não de pentano.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração.

Observo, contudo, que no demonstrativo de débito do Auto de Infração consta como devido o valor total de R\$ 2.207.680,54, quando o somatório das parcelas totaliza o ICMS devido no valor de 1.799.320,54, sendo a diferença verificada na data de ocorrência de 31/05/2005, cujo valor correto é de R\$ 45.379,13, decorrente da aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$ 266.936,05 e não de R\$ 453.739,13, conforme apontado na coluna "Valor em Real" do referido demonstrativo.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração, porém, no valor de R\$ 1.799.320,54. Mantida a infração.

Relativamente à infração 10, observo que esta infração se refere à mesma situação tratada na infração 09, pois, conforme dizem os autuantes, o autuado transfere o produto "*petróleo mistura*" sem tributação e, posteriormente, emite outra nota fiscal complementar também de "*petróleo mistura*" com tributação. Afirmam que em nenhum momento se explicita qualquer quantidade de pentano transportada, chegando ao estabelecimento autuado simplesmente petróleo e não mais pentano.

Desta forma, considerando o resultado apresentado pela diligência referente à infração 09, considero esta infração 10, também, subsistente. Mantida a infração.

No concernente à infração 11, que também foi objeto de diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, verifico que o diligente esclarece no Parecer ASTEC Nº 013/2011 que o contribuinte apresentou diversas notas fiscais complementares, com descrição do produto, sem base de cálculo, mas com destaque de ICMS e a inscrição no campo de informações adicionais, de que se trata de nota fiscal adicional, fazendo-se referência às notas que estão relacionadas no anexo X do Auto de Infração, não havendo elementos que possam subsidiar o descrédito de tais documentos. Manifesta o

entendimento de que fica justificado o valor de ICMS exigido sobre as notas fiscais em que não houve o destaque do imposto.

Nesta infração constato assistir razão ao autuado quanto à parte impugnada, haja vista que as notas fiscais referidas na peça de defesa, efetivamente, foram emitidas antes da ação fiscal regularizando a pendência.

Desta forma, considero subsistente parcialmente esta infração no valor reconhecido pelo autuado de R\$ 757.339,80, sendo referente à data de ocorrência de 30/04/2005 apontada no Auto de Infração. Mantida parcialmente a infração.

Quanto à infração 12, constato assistir razão aos autuantes, tendo em vista que a glosa dos créditos não estornados, por ocasião das saídas de diesel com redução de base de cálculo, está em conformidade com os artigos 102, inciso I c/c o artigo 35-A do RICMS/BA. Relevante consignar que não compete a este órgão julgador administrativo, tratar sobre argüição de constitucionalidade de norma emanada de autoridade superior. Mantida a infração.

No que diz respeito à infração 13, corrobooro em todos os seus termos com o resultado da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento, trazido pelos diligentes da SAT/COPEC, haja vista que considero correta a exclusão no exercício de 2005, da exigência de estorno de crédito referente ao “CFOP-1201 - Devolução de venda de produção do estabelecimento -”, por se tratar de um crédito originado por uma devolução de venda, bem como de estorno de crédito referente ao “CFOP-1949- Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada -”, por não se referir a créditos relacionados ao processo de industrialização do autuado. Também acato a alteração procedida pelos autuantes no que diz respeito ao ICMS pago na importação de nafta, destinada a comercialização, “CFOP 3102, CFOP 3652-Compra de combustíveis ou lubrificantes para comercialização”-, por não são objeto de estorno proporcional de crédito de ICMS em relação às saídas isentas e com redução de base de cálculo.

Diante do exposto, o valor do débito desta infração nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, passa para R\$ 1.359.167,66, R\$ 916.881,79 e R\$ 261.783,28, respectivamente, totalizando o ICMS devido nesta infração o valor de R\$ 2.537.832,50, conforme demonstrativo de débito elaborado pelos diligentes à fl. 1.715 dos autos. Infração parcialmente subsistente.

No que concerne à infração 14, constato assistir razão aos autuantes, haja vista que o óleo lubrificante utilizado na lubrificação de maquinário, não permite o creditamento levado a efeito pelo autuado. Com acerto dizem os autuantes que, quando o lubrificante é utilizado nas engrenagens, o óleo está atuando sobre o maquinário e não como insumo no processo produtivo, já que não transforma nem é transformado, conferindo, apenas, maior tempo de vida útil ao maquinário.

Certamente a utilização do óleo lubrificantes na forma acima aduzida, o caracteriza como material de uso/consumo do estabelecimento e não como insumo do processo produtivo, sendo correta a glosa dos créditos fiscais. Infração integralmente subsistente.

Quanto à infração 15, coaduno com o entendimento dos autuantes de que na formação da base de cálculo deveria o autuado computar a alíquota de 25% e não 15%, conforme o artigo 51, II, “e” do RICMS/BA, haja vista que a redução de 15% é da carga tributária, por meio de redução da base de cálculo em 40%, conforme artigo 87, XIX, do RICMS/BA. É certo que o procedimento adotado pelo autuado resulta em prejuízo para o erário estadual. Mantida a infração.

No respeitante à infração 16, observo que diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, por ter o contribuinte utilizado o custo de produção referente a dois meses anteriores e não o custo de produção do mês em que houve a saída em transferência das mercadorias.

Inicialmente, devo registrar que a afirmativa dos autuantes de que o autuado na peça defesa apresentada reconheceu e recolheu parte do débito, contudo, não anexou qualquer planilha ou demonstrativo para que se pudesse identificar qual a parte e seus valores reconhecidos, bem como

não apontou nem os valores errados nem os valores corretos mediante a apresentação de planilha com custo fiscal de produção de mercadorias transferidas, reflete a realidade dos fatos.

Efetivamente, o impugnante em quase a totalidade das infrações que lhe foram imputadas reconheceu parcialmente e recolheu o valor do débito reconhecido, porém, não identificou as parcelas reconhecidas e as impugnadas, limitando-se apenas a rechaçar a autuação sob o aspecto valorativo.

Nesta situação, invariavelmente, o Auto de Infração deve seguir o seu curso normal, isto é, ser julgado na forma em que se encontra, haja vista que nos termos do RPAF/99, o contribuinte necessariamente deve juntar documentos e demonstrativos para comprovar suas alegações quando da apresentação da defesa.

Ocorreu que, após análise e discussão em pauta suplementar, os membros desta 1ª JJF, em busca da verdade material, deliberaram pela conversão deste processo em diligência à SAT/COPEC, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal estranho ao feito, para que verificasse e informasse se o custo de produção considerado pelos autuantes não correspondia ao custo de produção, conforme alegado pelo impugnante.

Cumprindo a diligência os Auditores Fiscais designados salientaram que “*a divergência entre os valores apurados pelos autuantes, os valores utilizados pela RLAM e os valores utilizados na diligência, consiste na divergência do mês de apuração do custo fiscal, pois os autuantes utilizaram para as transferências, o “custo fiscal unitário” relativo ao mês da transferência, a RLAM, segundo o documento apresentado, utiliza o “custo fiscal recalculado” de dois meses anteriores à transferência e os diligentes utilizaram o “custo fiscal recalculado” conforme documentos fornecidos pelo autuado, mas relativo ao próprio mês de transferência*”. Apresentaram o seguinte exemplo: *o valor das transferências de abril de 2005 é calculado pelo RLAM, conforme documento, com base no custo fiscal apurado com os dados relativos ao mês de fevereiro de 2005, porém, na prática, a RLAM não utilizou o custo fiscal de dois meses anteriores à transferência, conforme pode ser constatado na planilha Anexo XV-A*”.

Observo que na apuração do “*custo fiscal recalculado*”, os autuantes utilizaram o fator fornecido pelo autuado, conforme planilhas apresentadas.

Segundo explicação do autuado para justificar a utilização do aludido fator, no cálculo do custo fiscal são excluídos os gastos com encargos diversos, no caso, impostos e taxas, depreciação e amortização, sendo considerados, apenas, matéria-prima, materiais, pessoal e serviços de terceiros. Diz que como o seu custo é conjunto, para que possa excluir os dados mencionados apura um fator para ser aplicado no custo contábil, sendo este fator utilizado para determinar o custo fiscal, em razão de não existir relação direta entre o gasto contabilizado e o centro/material produzido.

Dante das razões acima aduzidas, coaduno com o resultado apresentado pelos diligentes da SAT/COPEC, José Elmano Tavares e Marco Aurélio Paul Cruz, haja vista que a utilização do “*custo fiscal recalculado*”, reflete o custo fiscal que efetivamente deve ser considerado para exigência do imposto, no presente caso.

Desta forma, esta infração é parcialmente subsistente, passando o valor do débito originalmente apontado no Auto de Infração de R\$ 9.065.255,25 para R\$ 6.429.761,23, conforme demonstrativo de débito elaborado pelos autuantes à fl.1.749. Infração parcialmente subsistente.

No tocante à infração 17, cabe registrar que esta 1ª JJF também converteu o processo em diligência, desta feita à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, a fim de que dentre outras providências referentes às infrações 02, 03, 05, 11, verificasse e informasse quanto à parte não reconhecida pelo autuado da infração 17, se existiam erros cometidos pela Fiscalização na determinação do custo utilizado na planilha para apuração da base de cálculo, em virtude de o custo considerado pelos autuantes não corresponder ao custo de produção, conforme alegado pelo impugnante.

Ocorre que o diligente através do Parecer ASTEC Nº 013/2011, datado de 03/01/2011, (fls. 1807 a 1812 – volume VIII), esclareceu quanto a esta infração que muito embora intimado, o contribuinte não apresentou planilhas de custos que comprovassem erro dos autuantes.

Verifico, porém, que o impugnante alega em petição protocolizada no SIPRO – Sistema de Protocolo da SEFAZ/BA, em 03/01/2011 (fls. 2003 a 2006), que foi intimado em 10/12/2010 (sexta-feira), sendo-lhe concedido o prazo de 20 (vinte) dias, conforme assinalado na intimação, que teve como dia “*a quo*” 13/12/2010 (segunda-feira), encerrando-se na data da protocolização, ou seja, 03/01/2011(segunda-feira), afirmado com relação à infração 17, que juntou a referida planilha, demonstrando o alegado na defesa quanto à determinação do custo.

Apesar de assistir razão ao impugnante quanto à tempestividade do atendimento da intimação apresentada pelo diligente da ASTEC/CONSEF - conforme aduzido acima -, constato que a planilha acostada à petição não permite confirmar a alegação defensiva.

Isto porque, na referida planilha se verifica a indicação do custo de produção, custo fiscal e custo fiscal recalculado, inclusive a indicação do fator, contudo, o autuado não comprovou mediante a apresentação de outros elementos a veracidade dos referidos dados.

Vale observar que esta infração diz respeito exclusivamente à transferência da mercadoria GLP, se referindo apenas aos meses de maio e junho de 2005, tendo o autuado reconhecido parte da exigência, inclusive recolhendo o valor do débito reconhecido, porém, sem identificar a parte da acusação que reconheceu.

Diante do exposto, considerando que a alegação defensiva não restou comprovada, esta infração é integralmente subsistente. Mantida a infração.

Quanto à infração 18, verifico que o autuado reconhece totalmente. Infração mantida.

No que concerne à infração 19, verifico que o autuado reconhece a procedência parcial da infração no valor de R\$ 646.601,49 e impugna o valor remanescente, alegando a existência de erro dos autuantes quanto às Notas Fiscais nºs 156616 e 156681, por não corresponderem ao fato infracional descrito na autuação, portanto, não caracterizando a infração.

Constatando assistir razão ao autuado, tendo em vista que as Notas Fiscais nºs 156616 e 156681, não correspondem aos fatos apontados como infração, haja vista que o autuado efetuou o pagamento dos valores exigidos neste item da autuação relativamente aos mencionados documentos fiscais, antes do início da ação fiscal, cabendo a exclusão dos valores exigidos referentes às Notas Fiscais nºs 156616 e 156681, com ICMS a recolher, respectivamente, no valor de R\$ 2.237,53 e R\$ 7.475,07.

Desta forma, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 646.601,49.

Relativamente à infração 20, coaduno com o entendimento dos autuantes, pois, apesar de ter efetuado o pagamento do ICMS em agosto, somente neste mês é legalmente permitido o seu creditamento, contudo, o autuado se apropriou do crédito no mês de julho, caracterizando, consequentemente, a apropriação antecipada de crédito fiscal de ICMS.

O RICMS/97 estabelece no seu art. 93, I e § 9º, o seguinte:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações 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 desembarque aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior.(grifo meu).

O que se verifica dos autos é que o contribuinte utilizou antecipadamente crédito fiscal, decorrente da importação das mercadorias, em período anterior ao efetivo pagamento do imposto devido, ou seja, o autuado se creditou no mês de julho enquanto efetuou o pagamento no mês de agosto.

Desta forma, em conformidade com a legislação tributária estadual, o lançamento do crédito fiscal somente poderia ter sido realizado no mês em que houve o efetivo pagamento do imposto - mesmo que a entrada efetiva da mercadoria ocorresse posteriormente -, o que não foi observado pelo autuado, motivo pelo qual se apresenta correta a aplicação da multa pela utilização de crédito fiscal antecipado, conforme a autuação. Infração subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298937.0001/07-9**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$69.421.882,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 67.581.259,19 e de 150% sobre R\$ 1.840.623,23, previstas no art. 42, inciso II, “a”, “f”, VII, “a”, “b”, V, “b”, VIII, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.359.051,28**, prevista no art. 42, inciso VI, do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05, cabendo a homologação do valor recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - JULGADOR