

PROCESSO - A. I. Nº 299904.0003/13-0
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS (REFINARIA LANDUPHO ALVES)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0102-05/14
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 17.12.2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0372-12/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** BENS DO ATIVO. LIVRO CIAP. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. APROPRIAÇÃO DE VALOR MAIOR QUE O DE DIREITO. MATERIAL DE CONSUMO ESCRITURADO COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE. FALTA DE BAIXA DE BENS DESINCORPORADOS SEM COMPROVAÇÃO DE DATA DE AQUISIÇÃO. **b)** BENS DO ATIVO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO RELATIVO A BENS DE CIAP DA EMPRESA CENTRALIZADA. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 5ª JF, através do Acórdão nº 0102-05/14, que julgou procedente o Auto de Infração, com base em idênticas premissas, “utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação”, mas separadas porque cada uma delas se refere a um inscrição diferente, conforme a seguir:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$6.428.154,45, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, escriturado no CIAP, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, conforme demonstrativo resumo Anexo A, no período de 31/01/2010 a 31/12/2011.

INFRAÇÃO 2 – Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$81.715,84, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, escriturado no CIAP da IE 30.642.203, cuja escrituração fiscal é centralizada na IE 09.073.803, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, conforme demonstrativo Anexo B, no exercício de 2010.

INFRAÇÃO 3 – Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$15.038,85, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, escriturado no CIAP da IE 42.115.908, cuja escrituração fiscal é centralizada na IE 09.073.803, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, conforme demonstrativo Anexo C, no exercício de 2010.

INFRAÇÃO 4 - Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$17.352,00, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, escriturado no CIAP da IE 42.485.601, cuja escrituração fiscal é centralizada na IE 09.073.803, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, conforme demonstrativo Anexo D, no exercício de 2010.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de diligência ou perícia fiscal.

Em seguida, após salientar que o procedimento fiscal em análise envolveu os estabelecimentos da empresa PETROBRÁS, localizados na Bahia, com inscrições estaduais tombadas sob o nº 009.073.803 (matriz); e nºs 30.642.203, 42.115.908 e 42.485.601 (filiais) e que o estabelecimento matriz

centraliza a escrituração e apuração do ICMS, em razão do Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda da Bahia, formalizado através de Termo de Acordo (Parecer nº 27653/2011), a JF entendeu que as alegações atinentes à suposta violação do princípio da não cumulatividade do ICMS não se verificaram no caso em exame, posto que o direito de creditamento do ICMS dos bens do ativo fixo e dos denominados “bens de uso e consumo” se encontra disciplinados em regras específicas que não ensejam a interpretação ampla sugerida pela defesa.

No mérito, após registrar que o contribuinte reconheceu e recolheu parte dos valores das infrações 1, 2 e 3, a JF, quanto à primeira infração, aduziu as seguintes considerações:

*No tocante à infração 1, a autuada reconheceu parcialmente a procedência da exigência fiscal, após análise da sua contabilidade, relativamente ao creditamento indevido de alguns materiais de uso e consumo, compreendendo, **gelo seco, fita de sinalização, toldo, fita adesiva, bisnaga, pasta lubrificante**. Estes itens foram equivocadamente classificados com integrantes do ativo imobilizado da empresa.*

*No entanto, além desses produtos foram relacionados nos demonstrativos que serviram de suporte ao Auto de Infração as seguintes mercadorias: **fita isolante, parafusos, arruelas, porcas, lona anti-chama, abraçadeiras, fusíveis, grampo, composto selante, manta de polietileno, lubrificante em aerosol, dentre outros conforme demonstrado no Anexo A**, (Demonstrativo acostado às fls. 28 a 42, do PAF) que não foram reconhecidos pela defesa como materiais de uso e consumo, alegando que “se tratarem de ativos imobilizados necessários as atividades fins do contribuinte”.*

Razão não assiste ao contribuinte neste específico ponto, posto que os bens descritos no Auto de Infração, por sua própria natureza e nomenclatura, estão inseridos no rol dos denominados bens ferramentais (pequenos ativos), com vida útil inferior a um ano, e, portanto, frente a essa circunstância, não podem ser contabilizados no ativo permanente.

Por outro lado, há no rol constante dos demonstrativos, itens destinados a lubrificar máquinas e equipamentos, que não entram em contato com os insumos e matéria-primas consumidas no processo produtivo da empresa. São mercadorias destinadas à atividades de manutenção. Importante destacar que o contribuinte sequer demonstrou, na peça de defesa, qualquer vinculação direta dos bens arrolados pela fiscalização com a atividade de fim desenvolvida pela Petrobras, que envolve basicamente a extração de gás e petróleo e o subsequente refino, para a produção de derivados de alto valor agregado.

O contribuinte também não reconheceu o valor dos créditos a maior lançados no livro CIAP devido a itens com tributação reduzida, na forma do Convênio ICMS 52/91. Os créditos foram lançados na escrita sem a aplicação da redução prevista na norma. Nos demonstrativos apresentados foram refeitos os cálculos do ICMS, somando-se o valor pago referente às diferenças de alíquotas. O crédito apurado a mais refere-se à diferença encontrada. Neste caso, o procedimento do autuado implicou em violação ao que dispõe o art. 97, inc. I, letra “b”, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Nesse dispositivo é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou entrada, de bens e mercadorias tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução.

Quanto ao lançamento em duplicidade da Nota Fiscal nº 199, a autuada pede a exclusão do valor correspondente, alegando que efetuou denúncia espontânea tempestivamente. No entanto, não foram apresentados no PAF os documentos comprobatórios dos fatos alegados.

Em relação aos Conhecimentos de Transporte de nº 216094 e 216060 os mesmos se referem a transporte de catalisador que é classificado como insumo de produção e não como bem do ativo permanente. Portanto, não é legítimo ou válido o crédito lançado no livro CIAP do ICMS, que foi destacado nos conhecimentos de transporte. O catalisador deve ser incluído no rol dos insumos de produção, na condição de produto intermediário ou matéria-prima, situação em que o contribuinte poderá lançar o crédito fiscal extemporâneo, pelo valor integral, observado o rito fixado no art. 101, § 1º, do RICMS/97 e o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para o exercício do direito que lhe é assegurado pela legislação do imposto.

Quanto a falta de baixa no CIAP de bens do ativo vendidos ou transferidos a autuada reconheceu que não foram incluídos 198 documentos fiscais na adesão e pagamento desta infração quando da anistia 2013, procedendo ao pagamento do valor de R\$5.561,75, conforme foi detalhado na peça defensiva, inserida à fl. 197 do presente processo administrativo. Pediu também pela preservação dos créditos fiscais de bens do ativo no CIAP que foram transferidos para outras unidades da autuada dentro do Estado (CFOP nº 5552).

Observe que na defesa a autuada pontuou que em razão de não ter conseguido identificar as notas fiscais de aquisição dos bens do ativo, efetuava pagamento de ICMS quando das transferências, mantendo integralmente os créditos lançados na sua escrita fiscal, mesmo que os bens não mais estivessem vinculados ao estabelecimento da empresa. Este procedimento, após a desincorporação do ativo fixo, é contrário ao disposto no RICMS-BA de 1997, conforme regra que foi acima reproduzida (art. 93, § 17, inc. V).

Nesta situação há uma afronta direta às disposições do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. O Regulamento do ICMS, no art. 93, § 17, inc. V, já acima transcrito, dispõe que todos os créditos devem ser baixados do CIAP quando forem os bens vendidos ou transferidos para outros estabelecimentos.

O argumento levantado pela defesa de que todas as saídas, por vendas ou transferências de ativos, foram oferecidas à tributação do ICMS não elide a infração, posto que o contribuinte além de não fazer prova do quanto alegado, teria que demonstrar que as operações de desincorporação foram efetuadas com a mesma base de cálculo da operação de origem, de forma a que os débitos das saídas absorvessem a totalidade dos créditos pelas entradas.

No que se refere a alegada falta de demonstração dos cálculos do IAC – Índice de Aproveitamento de Crédito, não há também como se acolher os reclamos da defesa, posto que os cálculos foram anexados ao PAF (fls. 24/27), com cópias entregues ao contribuinte, inclusive em meio magnético, fato que possibilitou o acesso às fórmulas utilizadas para a quantificação dos respectivos índices. Da mesma forma foram anexados e entregues ao contribuinte os Demonstrativos de Cálculo do fator de Creditamento do CIAP, conforme Termo de Acordo – exercício de 2011 9 (fls. 149/161). A autuada, por sua vez, não apresentou seus demonstrativos com os cálculos dos índices que considerava corretos para apropriação dos créditos de ativo fixo, e, tampouco, pontuou os erros nos demonstrativos elaborados pela fiscalização.

Ressalto, mais uma vez, que devido aos erros encontrados no procedimento fiscal, relativamente aos lançamentos processados no livro CIAP, foram eles revisados em sua totalidade, apurando-se o valor correto do ICMS que deveria ter sido creditado mensalmente. Subtraiu-se dos valores encontrados os pagamentos efetuados na denúncia espontânea, referente a anistia de 2013, e os valores já cobrados, em outro procedimento fiscal, relativamente aos exercícios 2008 e 2009, concernente às mesmas infrações.

Mantenho, portanto, a infração 1, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

Inerente às demais infrações, a Decisão foi de que os argumentos defensivos alinhados na infração 1 são os mesmos para as infrações 2, 3 e 4, pois o contribuinte se vale das mesmas razões de direito para afastar as imputações dirigidas às inscrições nºs 30.642.203, 42.115.908 e 42.485.601. Assim, manteve os citados itens, valendo-me da mesma fundamentação jurídica aplicada na análise da infração 1.

No Recurso Voluntário, às fls. 308 a 329 dos autos, o recorrente inicialmente aduz que reconheceu parte das infrações 1, 2 e 3, impugnando o lançamento remanescente, inclusive a íntegra da infração 4, sem prejuízo de antes apontar a nulidade do Auto de Infração e requerer a realização de diligência fiscal, pois:

1. Houve cerceamento ao seu direito de defesa e prejuízo ao pleno exercício do contraditório visto que o lançamento fiscal não descreve com precisão as condutas que afirma desconformes a legislação tributária, visto que, apenas nas informações fiscais (fls. 263/268), houve menção aos itens que supostamente foram caracterizados com bens do ativo fixo, quando na verdade – segundo a Fiscalização – correspondem a bens de uso e consumo do estabelecimento. Assim, violou o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, sendo insuficiente a descrição dos fatos, caracterizando a nulidade do lançamento.
2. Suscita a nulidade da decisão por violar aos artigos 12, § 3º; 145, caput, e 150, II, do RPAF e ao princípio da ampla defesa por ter indeferido o seu pedido de provas ou diligência, o qual tinha a finalidade de apurar os fatos descritos na autuação, do que entende que, caso seja mantido, resultará em graves prejuízos para o recorrente e, obviamente, caracterizar-se-á cerceamento do direito de defesa, visto que, com a diligência fiscal, poderia provar que os itens acusados de bens de uso e consumo são bens do ativo fixo, com direito ao crédito fiscal, nos termos do art. 20, § 5º, da LC 87/96.
3. No mérito, requer a insubsistência das quatro infrações, pois a fiscalização descaracterizou a natureza contábil de determinados itens, a partir de uma análise apriorística, com base apenas no “tipo” de mercadoria, afirmando tratar-se de bens de uso e consumo, o que foi chancelado pela JJF, incorrendo em manifesto descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, precipuamente em afronta à Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.177/2009, que transcreve, para concluir que, o cotejo entre os itens descaracterizados pela

fiscalização e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade do auto, na medida em que as mercadorias ali relacionadas – entre as quais fita isolante, parafusos, arruelas, porcas, lona anti-chama, abraçadeiras, fusíveis, grampo, composto selante, manta de polietileno, lubrificante em aerossol – enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”).

Afirma que, na verdade, as mercadorias relacionadas nos demonstrativos são de sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores há um ano, cuja aquisição lhe permite utilizar o imposto cobrado nas operações anteriores para compensar com o valor devido naquelas que realizar, desde que observada a sistemática do art. 20, §5º, da LC 87/96, como ocorreu no caso.

4. Em paralelo, o recorrente afirma que tampouco possui fundamento o Auto de Infração na parte em que questiona os créditos lançados em razão das aquisições de bens para compor ao ativo permanente sem a aplicação da redução de base de cálculo do ICMS prevista no Convênio ICMS 52/91 (fls. 88/91), visto que em algumas operações de aquisição dos bens descritos foi imposta a carga de ICMS sem considerar a redução de tributação prevista no Convênio ICMS 52/91; logo, em compasso com o recolhimento integral do valor devido, houve apropriação integral do crédito do ICMS, sem ser levada em conta a respectiva redução de base cálculo.

Assim, defende o recorrente que, por meio desse procedimento, não restou prejuízo algum para o Estado da Bahia, uma vez que recebeu o valor total do respectivo tributo, no momento em que foi realizada a operação de aquisição dos bens indicados. Aduz que, na hipótese de vir a ser compelido a efetuar o recolhimento referente ao suposto crédito indevido, além de não se beneficiar da redução da base de cálculo, será onerada também com o pagamento de ICMS superior ao devido.

Diz que o princípio da não-cumulatividade restou intocado, sendo equivocada a premissa da JJF de que o procedimento foi incompatível com o art. 97, I, “b”, do RICMS/97, no qual “é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou entrada, de bens e mercadorias tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução”, pois, tal dispositivo apenas se aplica quando há tributação – isto é, pagamento do imposto – com base de cálculo reduzida, o que não se verifica na hipótese dos autos, pois efetuou o recolhimento de ICMS sem considerar a redução prevista no Convênio ICMS 52/91. Desta maneira, segundo o recorrente, também carece de legitimidade, no ponto, o Acórdão, uma vez que não só exige exação além da devida, como termina por desconfigurar a utilização de crédito fiscal de ICMS na exata proporção daquilo que foi pago na operação anterior.

5. Também aduz carecer de amparo o lançamento da infração 1 relativamente à Nota Fiscal nº 199, pois o respectivo crédito tributário foi objeto de denúncia espontânea e a falta de juntada do comprovante da denúncia não elide o seu direito, pois o comprovante da denúncia espontânea e do respectivo pagamento do imposto são documentos comuns às partes, de modo que a fiscalização também se encontra obrigada a exibi-los, sob pena de se presumir verdadeira a afirmação do recorrente, como se conclui do artigo 180 do RPAF e dos artigos 355, 358, II, e 359 do Código de Processo Civil, os quais transcreve. Assim, defende que a JJF desconsiderou o dever de a fiscalização juntar o comprovante da denúncia espontânea e do respectivo pagamento do imposto, precipuamente porque sequer negou-se a existência do recolhimento, elidindo, assim, o lançamento fiscal.
6. No que tange aos conhecimentos de transportes n.º 216094 e 216060, o recorrente sustenta que merece reforma a decisão *a quo*, pois, embora os documentos refiram-se a transportes de

insumo (catalizador) lançados indevidamente no CIAP, não há sentido em penalizar o contribuinte pelo mero equívoco. Neste contexto, se lhe era facultado aproveitar integralmente o crédito, a apropriação dele à razão de 1/48 avos não caracteriza ilegalidade e tampouco implicou qualquer prejuízo para o erário público. Logo, segundo o apelante, não há fundamento para manter-se o lançamento fiscal, incidindo, na espécie, o princípio geral do direito segundo o qual quem pode o mais, pode o menos.

7. Quanto ao montante referente às baixas não efetuadas (CFOPs 5551, 6551, 5552 e 6552), diz que se reporta à apropriação de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens que foram transferidos para outros estabelecimentos do recorrente e/ou que permaneceram na sua atividade-fim (CFOP 5552). Aduz que, a princípio, em que pese, aparentemente, o procedimento contrariar legislação tributária, o creditamento foi efetuado de maneira adequada: como não houve identificação da nota fiscal de aquisição dos bens que garantiram o direito ao creditamento, restou impossibilitada a respectiva baixa do crédito no CIAP, no momento da transferência dos bens para outro estabelecimento. Em razão disto, visando assegurar o cumprimento das suas obrigações fiscais, bem como evitar a perda do respectivo crédito, a PETROBRAS efetuou novo pagamento de ICMS incidente sobre a remessa do bem para outro estabelecimento da companhia e manteve a apropriação do crédito anterior, inexistindo prejuízo para o Estado da Bahia, uma vez que recebeu, em uma única prestação, o valor total do respectivo tributo.

Nestas circunstâncias, aduz o recorrente que, ao compeli-lo a efetuar o recolhimento referente ao suposto crédito indevido, estar-se-ia onerando-o em duplicidade, além de não impedir a aplicação da não-cumulatividade, pois, o contribuinte pagará em dobro o ICMS anteriormente recolhido.

Ademais, defende que a autuação deve ser julgada nula, visto que deixou de consignar informação indispensável à comprovação dos fatos alegados e à correta definição do valor devido, porquanto não indicou o tempo em que os bens ficaram no ativo imobilizado da autuada e qual foi a apropriação adequada dos créditos fiscais do ICMS, tendo em vista que foi glosada a apropriação integral do crédito do imposto sem averiguar-se qual foi o período em que o bem permaneceu ativo no estabelecimento, embora a legislação garanta a apropriação do crédito proporcionalmente àquele tempo.

Sob outra perspectiva, nas operações de transferências internas de mercadorias (CFOP 5552) é indevida a baixa do crédito de ICMS no CIAP, pois os bens permaneceram na atividade-fim do contribuinte. Assim, concluiu que a infração deve ser declarada nula em razão de não consignar informação indispensável à verificação dos fatos e cálculo do valor devido, ao tempo em que é importante se observar que o procedimento não implicou em recolhimento a menor de tributo.

8. Alega o recorrente que, em relação às devoluções de ativo – CFOPs 5553 e 6553, outro erro da JF foi desconsiderar a efetiva baixa de todos os documentos fiscais no CIAP, cuja comprovação não prescindia da diligência fiscal para fins de correção do erro material constante no auto de infração, em evidente prejuízo ao exercício do direito de defesa.
9. Afirma, ainda, que a fiscalização mais uma vez se equivocou ao deduzir os valores recolhidos de forma espontânea, quando de sua adesão ao programa de anistia 2013. Diz que a dedução se deu de forma incorreta porque se deveria adotar o mesmo critério utilizado na mensuração dos itens constantes no demonstrativo das inconsistências apuradas na auditoria do CIAP, que consiste na utilização do valor integral ICMS constante na nota fiscal. Aduz que a fiscalização, a guisa de denúncia espontânea, deduziu apenas o valor de 1/48 do ICMS após aplicação do coeficiente de creditamento, quando o correto seria o valor integral do ICMS constante na nota fiscal. Assim, a interpretação utilizada e os atos respectivos acabam por violar o direito a crédito do imposto, do que, mais uma vez é preciso reformar o Acórdão JF Nº 0102-05/14 para ajustar a decisão.

10. Pede diligência, pois, os fatos e fundamentos apresentados na pela recursal são suficientes

para revelar que os levantamentos elaborados pela fiscalização são incapazes de minimamente legitimar o lançamento fiscal, em razão de inúmeras inconsistências e o equivoco da JJF ao cancelá-las, principalmente na parte em que desqualificou uma série de mercadorias registradas entre os bens do ativo fixo, para atribuí-las a natureza de bens de uso e consumo, cuja perícia fiscal é o único meio disponível para se demonstrar a correta classificação das mercadorias, a partir da análise da participação de cada uma delas na atividade e do tempo em que se verifica a respectiva utilização.

Por fim, requer que seja julgado nulo o Auto de Infração e declarada nula a decisão recorrida, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, em razão do indeferimento da prova. Protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de pericial contábil e técnica reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos no momento em que for deferida a respectiva perícia e, finalmente, se superada a nulidade e a decadência, requer seja julgada improcedente a autuação, haja vista a inexistência de descumprimento de obrigação tributária, afastando-se também a multa aplicada.

Às fls. 334 a 337 dos autos, a PGE/PROFIS, através da Dr.^a Maria José Ramos Coelho, opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário, pois, da análise das razões recursais, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Preambularmente, observa que as arguições de nulidades constantes da súplica recursal devem ser rechaçadas, pois não há vício ou falha na lavratura do Auto de Infração, bem como na sequência dos atos administrativos realizados pelo fisco.

Aduz o parecer que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual, no livro CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente) e nos demonstrativos constantes nos autos, como o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99.

Registra o opinativo que o lançamento tributário apresenta demonstrativos de débito e levantamentos fiscais que permitiram ao autuado o contraditório. Diz que os pressupostos de validade do procedimento fiscal foram observados e que o autuante descreveu com clareza os fatos geradores e a fundamentação de fato e de direito, do que concluiu que os princípios da legalidade, do devido processo legal e da ampla defesa foram preservados no lançamento tributário.

Sustenta a PGE/PROFIS que o indeferimento da perícia não representa causa de nulidade do lançamento, pois o julgador apreciou a pretensão do recorrente declarando expressamente a desnecessidade da diligência, nos termos do art. 147, II, “a”, do RPAF. Também comunga do entendimento que a decisão pela rejeição da prova pericial deve ser mantida pela CJF, em face dos elementos probatórios constantes nos autos revelarem-se suficientes à formação da convicção dos julgadores e a prova do fato gerador não demandar de conhecimento técnico, conforme dispositivo legal citado.

Quanto às alegações sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual, o parecer é de que não poderão ser apreciadas pelo CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF.

No mérito, o opinativo é de que não merece guarida o argumento do recorrente de que se tratam de insumos ou produtos intermediários essenciais para realização do seu processo produtivo, pois os produtos glosados são efetivamente utilizados na manutenção de equipamentos e no tratamento de efluentes, logo, a destinação é de uso e consumo do estabelecimento, não afetando de forma direta o produto acabado em virtude de não serem consumidos nem integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à produção industrial. Assim, tais créditos fiscais são indevidos, conforme previsto na LC 87/96 e no art. 93, § 17, II, do RICMS/97.

Assevera a PGE/PROFIS que o recorrente insiste no lançamento em duplicidade da Nota Fiscal nº 199, razão pela qual requer a exclusão do valor correspondente, por conta de denúncia

espontânea. Contudo, destaca que a verdade é que o contribuinte não apresentou qualquer elemento probatório capaz de alterar ou modificar o lançamento tributário. Invoca o art. 142 do RPAF para consignar que a recusa da parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Por fim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Em 26/11/2014, conforme petição protocolada sob nº 223543/2014-4, a empresa recorrente, por intermédio da sua patrona, Dra. Marialva de Carvalho Nogueira, solicitou adiamento do julgamento, por impossibilidade de comparecer à sessão desta data, cujo pleito foi atendido e o PAF teve seu julgamento adiado para a sessão do dia 1º/12/2014.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o débito no valor histórico de R\$ 6.542.261,24, inerente aos exercícios de 2010 e 2011, em razão de utilização em valor superior de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, procedimento fiscal que envolveu os estabelecimentos da PETROBRAS, localizados na Bahia, com inscrições estaduais sob nº 30.642.203, 42.115.908, 42.485.601 (filiais) e 09.073.803 (matriz), que centraliza a escrituração e apuração do ICMS, em razão do Regime Especial concedido pela SEFAZ, formalizado através de Termo de Acordo (Parecer nº 27653/2011).

De início, devo ressaltar que as razões recursais, tanto a título de preliminares, quanto de mérito, já haviam sido propostas pelo recorrente quando da sua impugnação ao Auto de Infração. Assim, concluo que as alegações do Recurso Voluntário não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa, senão vejamos:

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade arguido pelo recorrente, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, cujos demonstrativos que fundamentam as acusações fiscais são inteligíveis e foram entregues cópias ao autuado, o que demonstra inexistir cerceamento ao direito de defesa, conforme foi consignado no Acórdão recorrido, a seguir transcrito:

*Ademais, a exigência fiscal encontra-se fartamente detalhada nos demonstrativos apensados ao processo, compreendendo: **Infração 1** - Demonstrativo das Inconsistências Apuradas na Auditoria do CIAP (Anexo A – fls. 20/23); Cálculos do Índice de Aproveitamento de Créditos Fiscais pelas Entradas de Ativo Fixo (fls. 24/27); Demonstrativo dos Créditos Indevidos lançados no CIAP – Materiais de Uso e Consumo e Outros (fls. 28/45); Demonstrativo das Baixas não Efetuadas no CIAP – Vendas de Ativo Imobilizado (fls. 46/48); Demonstrativo das Baixas não Efetuadas no CIAP – Transferências de Ativo Imobilizado (fls. 49/76); Demonstrativo das Devoluções de Ativo não Baixadas no CIAP (fls. 77/78); Demonstrativo das Inconsistências Apuradas na Auditoria do CIAP (fls. 81/86); Demonstrativo – Salos Mensais Glosados de Materiais de Uso e Consumo no CIAP – 2011 (fl. 87); Demonstrativo – Bens do Ativo Imobilizado do Convênio 52/91 – Créditos a maior no CIAP – exercício 2011 (fls. 88/91); Demonstrativo – Créditos Indevidos de Fretes no CIAP – exercício de 2011 e cópias reprográficas dos respectivos documentos (fls. 92/103); Demonstrativo Anexo A – Desincorporações do Ativo sem a Respectiva Baixa no CIAP – exercício de 2011 (fls. 104/148); Demonstrativo – Cálculo do Fator de de Creditamento do CIAP conforme Termo de Acordo – exercício de 2011 (fls. 149/161); **Infração 2** – Demonstrativo das Inconsistências Apuradas na Auditoria do CIAP – Anexo B (fls. 164/167); Demonstrativo dos Créditos Indevidos Lançados no CIAP – Materiais de Uso e Consumo e Outros (fls. 168/169); **Infração 3** – Demonstrativo das Inconsistências Apuradas na Auditoria do CIAP – Anexo C (fls. 171/ 174); Demonstrativo dos Créditos Indevidos Lançados no CIAP – Materiais de Uso e Consumo e Outros (fl. 175); **Infração 4** – Demonstrativo das Inconsistências Apuradas na Auditoria do CIAP – Anexo D (fls. 177/ 179).*

Igualmente, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, pois entendo que no veredito se observou o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório. O fato de na decisão de

primeiro grau, o colegiado indeferir o pedido de diligência ou de perícia requerido pelo sujeito passivo não acarreta qualquer prejuízo ao contraditório ou cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, desde que devidamente fundamentado, conforme ocorreu no caso concreto, pois, em relação ao pedido de perícia ou de revisão fiscal foi considerado pela JJF que estavam presentes nos autos todos os elementos de prova suficientes para a formação do juízo de mérito, em especial, o nível de detalhamento dos demonstrativos que fazem parte do Auto de Infração.

Assim, comungo com o entendimento do Parecer da PGE/PROFIS de que *“Preambularmente, cumpre observar que as arguições de nulidades constantes da súplica recursal devem ser rechaçadas, posto que, não há vício ou falha na lavratura do auto de infração, bem como na sequência dos atos administrativos pelo fisco estadual.”*, como também de que *“Impende manifestar que, o indeferimento da perícia solicitada pelo contribuinte em sua impugnação inicial não representa causa de nulidade do lançamento sob apreço. Com efeito, o julgador apreciou a pretensão da recorrente declarando expressamente a desnecessidade da diligência fiscal, em face da matéria sob análise não depender de conhecimento especial de técnico, em consonância com os termos do art. 147, inciso II, alínea “a”, RPAF/99.”*

Também, nos termos do art. 147 do RPAF, indefiro o pedido para realização de diligência ou de perícia, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, assim como em razão de destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova (levantamentos e demonstrativos referentes às alegações defensivas) simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos.

Registre-se que, em que pese à alusão à decadência pelo recorrente, à fl. 329 dos autos, talvez de forma involuntária, há de se salientar que se trata de fatos geradores de ICMS relativos aos exercícios de 2010 e 2011, cujo lançamento do crédito tributário ocorreu em 18/12/2013, logo não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, tanto nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, quanto na forma prevista no art. 171, I, do mesmo diploma legal.

No tocante à menção do recorrente ao princípio da não cumulatividade, há de se ressaltar que tal princípio da não-cumulatividade do ICMS só ocorre dentro do valor de crédito autorizado por lei, porém nunca decorrente de indébito fiscal por parte do remetente ou de crédito não autorizado, a exemplo do material de uso e consumo, cuja permissão legal é prevista para a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da LC 87/96, conforme redação dada pela LC 138/2010.

No mérito, da análise dos demonstrativos, às fls. 20 a 180 dos autos, verifica-se que a glosa dos créditos fiscais, quanto à primeira infração, decorreu da auditoria do livro CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente) do estabelecimento matriz, após correção dos lançamentos com equívocos e em afronta à legislação, a exemplo de: crédito de materiais de uso e consumo e seus respectivos fretes, duplicidade de lançamentos créditos fiscais, créditos lançados a maior de bens do ativo fixo relacionados no Convênio ICMS 52/91 (que tem redução de base de cálculo) e falta de baixa dos créditos devidos por vendas ou transferências de ativos fixos, além de erro no fator de aplicação para cálculo do crédito, conforme demonstrado às fls. 20 a 23 e 83 a 86 dos autos. Por sua vez, as infrações 2 a 4 decorrem da auditoria no CIAP dos estabelecimentos filiais para correção precipuamente do fator de aplicação para cálculo do crédito sobre o ativo imobilizado e, esporadicamente, para retificação de créditos indevidos, consoante demonstrativos às fls. 164 a 180 dos autos.

Inicialmente, *quanto à primeira infração*, descabida a pretensão recursal de que fita isolante, parafusos, arruelas, porcas, lona anti-chama, grampo, abraçadeiras, fusíveis, composto selante, manta de polietileno e lubrificante em aerossol se enquadram no conceito de ativo imobilizado. Todos os produtos arrolados às fls. 28 a 44 dos autos comprovam tratarem de materiais de uso e consumo do estabelecimento, pois são ferramentais, peça de reposição ou de manutenção, não se caracterizando como ativo imobilizado necessário às atividades fins da empresa, a exemplo:

parafuso, fita teflon, porca sext pes, mola, espaçado, bucha de pressão, disco de válvula de inalação, disjuntor, lixa de ferro, pedra de afiar ferramenta, niple reto, caixa de passagem, fusível, joelho, arruela, fita isolante, bisnaga tinta azul, etc.

Cabe destacar que, o próprio recorrente atesta, à fl. 321 dos autos, que *“Na verdade, as mercadorias relacionadas nos demonstrativos são de sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores há um ano”*, logo, se os itens em questão tratam de peças de reposição e manutenção, são materiais de uso e consumo, independentemente da rubrica que tais materiais tenham sido contabilizados pelo recorrente, mesmo decorrente de normas contábeis, pois não são bens com autonomia própria, a exemplo de um maquinário, mas, sim, peças de reposição.

Há também de se salientar que o estabelecimento matriz tem como atividade econômica a fabricação de produtos do refino de petróleo (código 1921700). Já os estabelecimentos filiais possuem como atividade o comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo.

Neste contexto e diante de tais considerações, tais materiais se enquadram como materiais de uso ou consumo do estabelecimento, jamais como ativo imobilizado, não gerando direito ao crédito fiscal apropriado no livro CIAP.

No tocante à alegação recursal de que as aquisições de bens para o ativo permanente sem a aplicação da redução de base de cálculo do ICMS, prevista no Convênio ICMS 52/91, não restou prejuízo algum para o Estado da Bahia, uma vez que recebeu o valor total do respectivo tributo, do que invoca o princípio da não-cumulatividade do ICMS para utilizar o crédito fiscal na exata proporção daquilo que foi pago na operação anterior, vislumbro, mais uma vez, não caber razão ao recorrente, pois, nos termos do art. 93, § 5º, inciso I, do RICMS/97, então vigente, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, cujo crédito ocorre dentro do valor autorizado por lei.

Ademais, inversamente ao que afirma o recorrente, por se tratarem de diversas operações oriundas de outros Estados, conforme se observa das planilhas às fls. 43/44 e 88/91 dos autos, o destaque a maior do crédito fiscal é recolhido ao erário estadual de origem, restando ao Estado da Bahia o ônus de suportar tal crédito fiscal indevido, ferindo o princípio federativo e resultando em prejuízo ao erário baiano.

Melhor sorte não logrou o recorrente quanto à sua alegação de que a Nota Fiscal 199, lançada em duplicidade no CIAP (fl. 45), já havia sido objeto de denúncia espontânea e que a falta do comprovante da denúncia não elide o seu direito.

Há de se esclarecer que o ônus da prova é de quem alega, logo, cabe ao recorrente trazer aos autos a prova documental de que já havia satisfeita a exigência, pois, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, nos termos do art. 142 do RPAF, podendo assim proceder a qualquer momento processual, provocando a PGE/PROFIS dentro do controle da legalidade.

Quanto aos conhecimentos de transportes n.º 216094 e 216060 (fls. 96/97), relativos a insumo (catalizador), lançados indevidamente no CIAP, alega o recorrente mero equívoco e que lhe era facultado aproveitar integralmente o crédito. Assim, defende que a apropriação à razão de 1/48 avos não caracteriza ilegalidade e qualquer prejuízo para o erário baiano.

Comungo do entendimento exarado na Decisão recorrida de os créditos sobre o frete destacados nos citados documentos, por estarem vinculados a insumos produtivos, devem ser escriturados e apropriados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, não sendo pertinente lança-los no livro CIAP, destinado ao ativo permanente, por uma questão de controle da

administração tributária, inclusive de forma a evitar, por equívoco do contribuinte, sua utilização em duplicidade, sem qualquer gerência para a auditoria fiscal comprovar. Assim, tais valores devem ser excluídos, recomendando-se ao contribuinte providenciar o crédito fiscal extemporâneo, pelo valor integral, observado o rito processual fixado no art. 315 do RICMS/2012 (Decreto nº 13.780/12) e o prazo decadencial de cinco anos para o exercício do direito que lhe é assegurado pela legislação do imposto.

No tocante às baixas não efetuadas inerentes às vendas de ativo (CFOP 5551 e 6551) e às transferências de ativo (CFOP 5552 e 6552), alega o recorrente que, em razão de não identificar a nota fiscal da aquisição dos bens que deram direito ao crédito, restou impossibilitado da respectiva baixa do crédito no CIAP. Assim, efetuou novo pagamento de ICMS incidente sobre a remessa do bem e manteve a apropriação do crédito anterior, inexistindo prejuízo para o Estado da Bahia, uma vez que recebeu, em uma única prestação, o valor total do respectivo tributo. Argui a nulidade da infração por faltar dados fundamentais.

Observo que, mais uma vez, o contribuinte assume o risco em não cumprir a legislação específica e criar ao seu livre arbítrio novas regras, destituindo o controle da administração tributária e, ainda, arguir a nulidade da infração, cujas razões ele próprio deu causa. Conforme bem pontuou a Decisão recorrida, este procedimento é contrário ao disposto no art. 93, § 17, V, do RICMS/97, que previa, na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, que não seria admitido, a partir da data da alienação, o crédito em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio.

Ademais, comungo do entendimento da JJF de que o recorrente além de não comprovar sua alegação de que todas as saídas, por vendas ou transferências de ativos, foram oferecidas à tributação do ICMS, também não demonstrou que base de cálculo foi atribuída para estas operações.

Contudo, o fato é que caberia ao contribuinte estabelecer controles internos de modo a vincular os bens desincorporados às suas aquisições, possibilitando o cotejo dos valores, como também a se mensurar o efetivo valor da fração do crédito correspondente ao restante do quadriênio a se abdicar, sob pena de ser considerado o valor das vendas ou transferências de ativo como **valor residual** dos bens do ativo, de forma a se estornar os créditos relativos ao restante do quadriênio, nos termos do art. 93, § 17, V, do RICMS/97, como entendeu o fisco. Neste contexto, além de não elidir a acusação, cujos números apurados são de responsabilidade do próprio contribuinte, tal procedimento ainda sujeita ao fisco a futuro pedido de indébito fiscal nestas operações de alienação de bens do ativo, caso comprovado o recolhimento.

Quanto à alegação recursal de que, inerente às devoluções de ativo – CFOP 5553 e 6553 – foi desconsiderada a efetiva baixa de todos os documentos fiscais no CIAP, cujo erro material seria comprovado através de diligência fiscal, há de se salientar que, em que pese não ter trazido tal alegação quando da sua impugnação, mas, só no Recurso Voluntário, caberia ao recorrente apontar e documentar a que operações ele se reporta, cujo ônus é de quem alega, de modo a motivar a realização da diligência, a qual não serve para suprir as razões de defesa, que cabe ao contribuinte realizar, se assim entender.

Por fim, quanto à pretensão recursal de que o correto seria deduzir o valor integral do ICMS constante na nota fiscal oferecida através de denúncia espontânea, também não deve ser acolhida, visto que a forma correta é como o fisco procedeu, ou seja, excluiu apenas o valor de 1/48 do ICMS após aplicação do coeficiente de creditamento, haja vista se tratar de uma apuração mensal no livro CIAP.

Registre-se que, apesar de não mais compor das alegações recursais, os cálculos para a quantificação do Índice de Aproveitamento de Crédito foram demonstrados às fls. 24 a 27 dos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Assim, diante de tais considerações, concluo pela subsistência da infração 1.

Quanto às demais infrações, conforme já frisado, decorrem da auditoria no CIAP dos estabelecimentos filiais para correção do fator de aplicação para cálculo do crédito sobre o ativo imobilizado e para retificação de créditos indevidos, cujos cálculos e demonstrativos, às fls. 164 a 180 dos autos, comprovam as exações, em razão das considerações específicas já abordadas, em relação à infração 1, por se tratarem da mesma matéria. Assim, também, as considero subsistentes.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299904.0003/13-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS (REFINARIA LANDUPHO ALVES)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.542.261,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 1º de dezembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS