

**A. I. Nº** - 269200.0337/13-8  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS  
**AUTUANTE** - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 27/05/2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0083-05/14**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) BENS DO ATIVO FIXO.** Apropriação de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação do ICMS. Créditos fiscais lançados na escrita, de forma extemporânea, ou seja, em períodos mensais subsequentes a efetiva entrada dos bens no estabelecimento da empresa. Constatado na ação fiscal da existência de bens indevidamente classificados como ativos fixos, além de erros na determinação do coeficiente de utilização dos créditos fiscais, correspondente à proporção entre as saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais. Acolhida parcialmente a preliminar de litispendência e coisa julgada administrativa. Verificado na instrução do PAF que parcelas do débito autuado integravam exigência fiscal formalizada através de outro Auto de Infração, com julgamento de mérito em última instância do CONSEF. Infração procedente em parte, com a exclusão dos fatos geradores e correspondentes valores já lançados e julgados. Correções processadas de ofício, a partir dos resultados levantados em procedimento de diligência fiscal. **b) BENS DE USO E CONSUMO.** Infração parcialmente reconhecida pelo sujeito passivo. Exclusão das parcelas relativas a bens que foram devolvidos, em que não houve o efetivo aproveitamento do crédito. Mantida a autuação em relação à aquisição do produto “kurita”, destinado a tratamento de água líquida e vapor d’água, visando evitar a corrosão e incrustação de resíduos indesejáveis nos equipamentos e tubulações. **c) ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO EM QUE OCORREU A ENTRADA DA MERCADORIA OU BEM:** Infrações mantidas. Comprovado nos autos que os créditos glosados se referiam também a peças de reposição de máquinas e equipamentos, sobressalentes e bens do ativo, não vinculados à atividade produtiva do estabelecimento autuado que desempenha atividade de geração de energia elétrica. **d) ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE.** Infrações totalmente elididas (itens 7 e 8 do Auto de Infração). Mantida em parte, quanto ao item 9 do Auto de Infração, com exclusão dos bens do ativo, recebidos em transferência, e que foram efetivamente devolvidos ao estabelecimento remetente. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Exigência fiscal vinculada à

aquisição de produto para utilização no tratamento de água. Infração não elidida. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência do crédito tributário lançado de ofício. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28/03/2013, para exigir ICMS no valor total de R\$9.635.983,33, com as seguintes imputações fiscais;

INFRAÇÃO 1 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Conforme demonstrativos: ANEXO 01-A, 01-B, 02, 03, 04, 08, 09 e 17 - Valor histórico: R\$8.073.884,65.

INFRAÇÃO 2 – 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. Demonstrativos: ANEXO 05, c/c ANEXO 17 e ANEXO 16 - Valor histórico: R\$18.852,06.

INFRAÇÃO 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Demonstrativo ANEXO 06, c/c ANEXO 17 - Valor histórico: R\$1.654,58.

INFRAÇÃO 4 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. Demonstrativo ANEXO 10 - Valor histórico: R\$78.513,20.

INFRAÇÃO 5 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. Demonstrativo ANEXO 11 - Valor histórico: R\$21.388,16.

INFRAÇÃO 6 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. Demonstrativo ANEXO 12 - Valor histórico: R\$14.548,86.

INFRAÇÃO 7 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. O contribuinte utilizou-se indevidamente de crédito fiscal em junho de 2012 e referente a suposto débito indevido de maio de 2012. Ocorre que o estorno não tem qualquer base jurídica, uma que o débito correspondente está de acordo com a legislação do imposto, e é referente ao estorno de crédito de parte do crédito escriturado no Livro CIAP, de acordo com a aplicação do coeficiente de utilização de créditos originados das aquisições de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, correspondentes às saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais ocorridas no período de apuração. Demonstrativo: ANEXO 13 - Valor histórico: R\$248.815,68.

INFRAÇÃO 8 – Efetuou estorno de debito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Contribuinte deu saída de vapor d'água em transferência para outra unidade filial localizada neste Estado, destacando o imposto na nota fiscal de saída, mas efetuando indevidamente o estorno no seu LRAICMS, como "ESTORNO DE DÉBITO". Demonstrativo ANEXO 14 - Valor histórico: R\$987.655,82.

INFRAÇÃO 9 – Efetuou estorno de debito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Contribuinte estornou indevidamente débito de ICMS em seu LRAICMS, como "ESTORNO DE

DÉBITO”, em operação de devolução de bem anteriormente destinado ao seu ativo imobilizado, com destaque do imposto no documento fiscal de saída. Demonstrativo ANEXO 15 - Valor histórico: R\$190.770,32.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 16/04/2013 e ingressou com defesa em 16/05/2013, através de petição subscrita por advogado com procuração e correspondentes substabelecimentos apensados nos autos (fls. 72 a 76).

O contribuinte, após fazer considerações em torno da tempestividade da peça defensiva, informou reconhecer parcialmente a exigência fiscal no que tange à parte das infrações nº 2 e 9.

Da infração 2, no que se refere aos seguintes créditos reclamados: valor de R\$2.783,11, em face da Nota Fiscal nº 477 - cálculo incorreto do ICMS Diferencial de Alíquota de 10% para 5%: valor R\$768,58. Documentos: DIP e Despacho TRIBUTARIO/REG-I/BA Nº 000026/2011; Nota Fiscal nº 1914, recebida em 15/06/2012, porém escriturada em 28/12/2012: Proceda a alegação do Fisco, pois não houve recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota sobre a operação de remessa para consumo sem retorno: valor de R\$2.014,53. Documentos: Cópia Nota Fiscal nº 1914, LRE e Relatório DIFAL de 12/2012. Outros documentos: Planilhas relacionadas aos Anexos 05 e 16.

Na infração 9 foi reconhecida a quantia de R\$16.604,44, pois se trata de lançamento de estorno de débito efetuado no Livro Registro de Apuração da competência de 12/2012, referente ICMS destacado em notas fiscais de devolução de transferência de bem de ativo imobilizado, emitidas em 14/02/2012 e 16/02/2012, CFOP nº 6555, cujas notas fiscais de entrada foram escrituradas em 06/12/2011 e 27/01/2012, CFOP nº 2552, no Livro Registro de Entradas. Como não foram localizadas as respectivas baixas dos bens devolvidos no Livro CIAP, reconheceu somente o valor das parcelas de 1/48 creditadas indevidamente no período de dez/2011 a dez/2012, deduzindo-se o valor já estornado por meio da aplicação do percentual de estorno de crédito calculado para o período (R\$ 16.604,44). Documentos: LRE 12/2011 e 01/2012, LRS 02/2012, LRA 12/2012, Livro CIAP 12/2011 e 01/2012, Planilha Anexo 15 (com cálculo do valor reconhecido para pagamento) e Planilha "*Composição Ajuste 0024\_12\_2012*".

A impugnação abrangeu, portanto, a totalidade das infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e parte das infrações 2 e 9.

Arguiu, em seguida, a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por afronta ao princípio do devido processo legal e por impossibilidade de realização da defesa administrativa nos prazos estabelecidos na legislação de regência. Citou dispositivos constitucionais atinentes ao referido princípio e aqueles relacionados ao direito de ampla defesa e contraditório.

Frisou que a Autoridade Fiscal compilou diversas infrações fiscais em um único auto de infração, o que dificultou sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação. Em razão da ampla gama de assuntos tratados, há dificuldade de o autuado compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco, em especial por se tratar de infrações de diversas naturezas, envolvendo diferentes discussões e abordagens jurídicas, que dificultaram a apresentação da impugnação administrativa. Destacou que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado Bahia, no art. 123, prevê o direito do contribuinte fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal no prazo de 30 dias. Devendo-se entender que tal prazo refere-se a cada lançamento tributário.

Formulou pedido para que se proceda à anulação do auto de infração uma vez que teria havido nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois foi limitado o direito à autuada de analisar os fatos e apresentar a respectiva impugnação.

Arguiu também a preliminar de decadência em relação às seguintes imputações: i) utilização indevida de crédito fiscal do ICMS nas entradas de bem de ativo imobilizado (INFRAÇÃO 1), ii) ausência de recolhimento do ICMS DIFAL (INFRAÇÃO 2); iii) utilização indevida de crédito fiscal do ICMS na aquisição de material de uso e consumo (INFRAÇÕES 3, 4, 5 e 6); iv) utilização indevida

de crédito fiscal referente a suposto débito indevido (INFRAÇÃO 7); v) realização de estorno de débito do ICMS em desacordo com a legislação (INFRAÇÕES 8 e 9).

Ressaltou a defesa que o autuante na pág. 02 do Auto de Infração informou que “... Foram apurados débitos do ICMS para com a fazenda estadual no período de novembro de 2007 a dezembro de 2012, sendo que, para o período de 2007 a 2009, foram aproveitados os demonstrativos de débito elaborados por conta da lavratura do Auto de Infração nº 269200.0939/10-3, de 29/12/2010. Este [Auto] foi julgado IMPROCEDENTE pelo CONSEF ...”.

Ao examinar os Demonstrativos de Débito constantes dos 15 (quinze) ANEXOS acostados ao Auto de Infração observou que as supostas infrações se referem a fatos jurídicos-tributários ocorridos nos exercícios fiscais de 2006 e 2007, a exemplo, nos ANEXOS 01-A, 02, 04 e 07, conforme planilha denominada pelo autuante de RECIBO DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS, anexo do Auto de Infração.

Entende, portanto, ter se operado a decadência do direito de constituição do crédito, tendo em vista o decurso de prazo superior a cinco anos, em todos os supostos fatos geradores de lançamentos do ICMS relativos aos períodos anteriores a abril de 2008, uma vez que o Auto de Infração tornou-se do conhecimento da Impugnante em 16/04/2013.

Mais frente observou que o RICMS/BA – art. 116 - supedâneo da autuação – 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. Que a autuação ora impugnada, parte de premissa equivocada, ao exigir crédito já extinto pela decadência, aplicando ao presente caso a norma do art. 173, I, do CTN. O equívoco decorreria do fato incontroverso de 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, norma cujo teor transcreveu na peça defensiva.

Transcreveu lições doutrinárias do Prof. Paulo de Barros Carvalho, abaixo reproduzidas, extraídas do artigo “Lançamento por Homologação – Decadência e Pedido de restituição – Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª quinzena de fevereiro de 1997 – 3/97 – Cad. 1 – p. 70/77”:

*“A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos sob regime de lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador, sucederá o fato da decadência, com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados.”*

Destacou também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no tocante ao termo inicial da decadência sobre tributos sujeitos a lançamento por homologação, com seu posicionamento em consonância à doutrina supracitada, de forma uníssona em sua Primeira Seção – Especializada em Direito Público (1ª e 2ª Turmas), conforme abaixo:

*1. Tributário. Execução fiscal. Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Prazo Decadencial. Termo Inicial. Fato Gerador. 1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados (...) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. 2. Todavia, para os tributos sujeito a lançamento por homologação (que, segundo o art. 150 do CTN, “...ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”), há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 3. NO CASO, A DÍVIDA É RELATIVA A ICMS, TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, E O CONTRIBUINTE EFETUOU ANTECIPADAMENTE O PAGAMENTO, AINDA QUE EM VALOR MENOR,*

*extinguindo o crédito fiscal sob condição resolutória (CTN, art. 150, § 1º). A homologação ocorreu tacitamente, por quanto não houve manifestação do Fisco no prazo de cinco anos contados do fato gerador.*

*(STJ – Primeira Seção, unânime, EDiv REsp 279.473, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, set/2004).*

*2. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*

*Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. (STJ – 2ª Turma, un., REsp 645545/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 16.05.2006, p. 202).*

*3. Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Decadência. Termo Inicial. Arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN. Precedentes da 1ª Seção. (STJ – 2ª Turma, un., REsp 829028/sp, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 02.06.2006, p. 119).*

Formulou pedido de decretação de decadência relativamente às operações ocorridas até o mês de abril de 2008, ou seja, fora do período de 05 (cinco) anos conforme prescreve as normas do CTN mencionadas nas razões defensivas.

A defesa apresentou ainda a PRELIMINAR de LITISPENDÊNCIA, para que o processo administrativo fiscal seja julgado extinto sem apreciação do mérito, com relação à Infração 1, pois os supostos débitos de ICMS foram apurados em outro Procedimento Administrativo Fiscal, examinado e julgado improcedente por este E. CONSEF. Destacou, fundamentando este pedido, que o próprio autuante, na pág. 02 do Auto de Infração faz as seguintes observações a seguir transcritas:

*“... Foram apurados débitos do ICMS para com a fazenda estadual no período de novembro de 2007 a dezembro de 2012, sendo que, para o período de 2007 a 2009, foram aproveitados os demonstrativos de débito elaborados por conta da lavratura do Auto de Infração n. 269200.0939/10-3, de 29/12/2010. Este [Auto] foi julgado improcedente pelo CONSEF ...”.*

Registrou que a doutrina processual ensina que existe litispendência quando se reproduz ação anteriormente ajuizada, tendo as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido, e esta permanece em curso. Que a jurisprudência pátria é pacífica ao admitir a existência de litispendência, conforme abaixo:

*“A litispendência constitui matéria de ordem pública e deve ser conhecida ex officio, independentemente de provocação da parte interessada.” (STJ-RT 812/162: 2ª Seção). No mesmo sentido: STJ-2ª T, REsp 826349, Min. Eliana Calmon, j.7.10.08, DJ 4.11.08. Além disso, a parte pode alegá-la a qualquer tempo (JTA 39/246), embora com a penalidade do art. 22.*

Entende que verificada a litispendência, deve a autoridade julgadora extinguir o feito sem julgamento de mérito em relação ao autuado e em face da matéria litispendente, inclusive porque o conhecimento de tal incidente pode se dar desde que os elementos caracterizadores da litispendência sejam demonstrados.

Pede pela improcedência da Infração 1 e das demais que dela decorram.

No mérito, sustenta o direito de apropriação de créditos fiscais com bases em dispositivos da CF e legislação decorrente. Que a matéria relativa ao creditamento fiscal no ICMS decorre de comando constitucional, especificamente do princípio da não-cumulatividade, estatuído na Constituição Federal – no caso do ICMS, no art. 155, § 2º, I – sendo, assim, um comando ao qual estão submetidos tanto o contribuinte, quanto o Estado.

Sustenta não haver restrições ou ressalvas na Carta Magna, não sendo, portanto, admissível, nem lícito, que qualquer lei complementar ou ordinária o faça, em desacordo com aquele princípio inscrito na Carta Magna.

Sobre a matéria, mencionou lições dos Profs. José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, no livro “A não cumulatividade tributária”- Ed. Dialética, 1998, os. 122,123,126, 128 e 129.

Citou ainda lições do prof. Geraldo Ataliba, conforme trechos abaixo reproduzidos:

*“estamos diante de uma relação jurídica obrigacional (porque de conteúdo econômico), constitucional (porque disciplinada exaustivamente na Constituição) e que se pode qualificar como financeira, em oposição a tributária...” (“ICM – Abatimento constitucional – Princípio da não-cumulatividade”, Revista de Direito Tributário n. 29-30, pag. 116).*

Entende que há três pontos a serem observados no que tange à questão do aproveitamento de créditos fiscais do ICMS:

- 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, pois

*“o não aproveitamento dos créditos pelo contribuinte resultar-lhe-á um ônus indesejável. Mas onerará também e, principalmente, os preços, imputando à economia um prejuízo que a Constituição Federal reprime.” (José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, obra citada, p. 133).*

Ao se debruçar sobre cada uma das infrações lançadas no Auto de Infração o contribuinte teceu as seguintes considerações.

Para as infrações 1 e 3, relacionadas à *“Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS”*, as mesmas foram glosadas junto a estabelecimento de empresa que cuida da geração de energia elétrica, portanto, de uma Unidade Operativa e Produtiva, que adquiriu bens de uso e consumo que compõem o seu ativo permanente”, cujos créditos foram apropriados, por direito.

Examinadas essas autuações e confrontadas estas com a respectiva legislação que rege a matéria de créditos fiscais, entende que o procedimento fiscal está eivado de equívocos.

a) primeiro, não houve utilização indevida de crédito, mas apenas registro dos créditos para futura compensação, quando ocorressem saídas tributadas do estabelecimento, ou seja, há um crédito escritural de direito, cuja utilização, neste momento, é mera expectativa;

b) segundo, a apropriação do crédito é um direito constitucional e legal do contribuinte, cuja origem somente pode ser questionada no momento oportuno da sua utilização;

c) terceiro, a natureza jurídica dos créditos tributários apropriados, em questão, advêm de previsão constitucional e legal;

d) as atividades do estabelecimento são tipicamente de produção - geração de energia elétrica, o que o credencia ao aproveitamento dos créditos de insumos e do ativo permanente;

e) não houve repercussão financeira negativa para o sujeito ativo, eis que referidos créditos apenas estão declarados no registro fiscal do estabelecimento impugnante;

f) a negativa do procedimento adotado pela Impugnante significa onerar o sistema produtivo e por via de consequência o consumidor final da produção.

As infrações em exame decorreram de: a) da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por não se tratar de ativo permanente, mas de aquisição de bens de uso e consumo final; b) da utilização de crédito decorrentes da aquisição de bens destinados à área administrativa do estabelecimento e; c) de erro na determinação da proporcionalidade do coeficiente de utilização dos créditos fiscais (relação entre saídas isentas/não tributadas e saídas totais).

Sustenta, com base em enunciado do STF que, *“... o denominado crédito no ICMS é crédito puramente escritural, e guarda essa característica tanto para a apuração do saldo mensal quanto no caso de haver saldo a seu favor, passando este, ainda como crédito escritural para o mês seguinte. Daí, acentuar [...] que esse crédito não é, ao contrário do que ocorre com o crédito tributário cujo pagamento pode o Estado exigir, um crédito na expressão total do termo jurídico, mas existe apenas para fazer valer o princípio da não-cumulatividade, em operações puramente matemáticas, não se incorporando ao patrimônio do contribuinte, tanto que este, ao encerrar suas atividades, não tem o direito de cobrar da Fazenda seus créditos que não*

*puderam ser utilizados para compensar seus débitos na conta mensal de chegada. Precedente do STF: RE 195.643. Agravo a que se nega provimento.” (AC um da 1ª Turma do STF, AgRg em AG 230.478-0-SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJU de 13.08.99, p. 10).*

Em outro giro a defesa apresenta o conceito jurídico de ATIVOS IMOBILIZADOS: direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades das empresas ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram ao meio produtivo os benefícios, riscos e controle desses bens. São, portanto, BENS DE ATIVO IMOBILIZADO, aqueles bens que tem características físicas de ativo imobilizado e que por si só são considerados bens de produção.

Argumentou linhas à frente que para se determinar se a operação mercantil ou prestação de serviço dá ou não direito ao crédito do ICMS, há que se investigar se a operação que resultou na entrada da mercadoria ou recebimento do serviço foi tributada pelo imposto e se a mercadoria ou o serviço adquiridos contribuirão, direta ou indiretamente, para realização de futuras operações ou serviços tributados pelo ICMS. Atendidos estes dois requisitos, torna-se inegável o direito ao crédito do ICMS.

Para os bens do ativo permanente, que pretende a fiscalização classificá-los como materiais de uso e consumo de modo a enquadrá-los fora do campo daqueles bens que dão direito a créditos fiscais, a defesa sustenta o argumento de se tratarem efetivamente de “mercadorias” que não podem ser singelamente considerados como de uso e consumo, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da Unidade de geração de energia elétrica, apresentando-se como indispensáveis para que aconteça a produção. Sobre o assunto, trouxe lições teóricas dos Professores JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELLO e LUIZ FRANCISCO LIPPO, na obra já citada linhas acima, conforme transcrição abaixo:

*“O Texto Constitucional quando estabelece a regra da não cumulatividade o faz sem qualquer restrição. Não estipula quais são os créditos que são apropriáveis e quais os que não poderão sê-lo. Pelos seus contornos, tem-se que todas as operações que envolvam produtos industrializados, mercadorias ou serviços e que estejam sujeitas à incidência dos impostos federal e estadual, autorizam o creditamento do imposto incidente sobre as operações anteriores, para confronto com o imposto incidente naquelas operações por ele realizadas, sem qualquer aparte. A norma constitucional, no nosso entender, não dá margem para as digressões.*

*(...)como já demonstramos, a configuração do ICMS é a realização de operações de circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicações. Ora, toda vez que o comerciante, o industrial ou o prestador de serviços adquire tais mercadorias, produtos ou serviços, pela regra da não cumulatividade está autorizado, irrestritamente, a proceder ao creditamento. Heron Arzua, a propósito, é sobremaneira incisivo quando conclui que “...a compra por contribuinte do imposto, de matérias primas, embalagens, insumos, serviços e bens de capital, independente do destino, uso ou qualificação da mercadoria, gera irrecusavelmente crédito a ser compensado com operações tributárias próprias. As leis estaduais e atos normativos que restringem o direito ao crédito do ICMS sob o pressuposto de que o crédito é meramente físico, o fazem por preconceitos históricos, relacionados com o nascimento do esquema da incumulatividade na lei ordinária do antigo imposto federal de consumo, e por absoluto desprezo ao Texto Constitucional. Este delegou à lei complementar a disciplina tão só do regime de compensação do imposto (art. 155, §2º, XII, c), não o poder ou a faculdade de cogitar de seu conteúdo propriamente dito.”*

*Pouco importa, no nosso pensar, que a mercadoria ou o produto adquirido não sirva para posterior comercialização ou industrialização. O comando constitucional não distingue quais as mercadorias, produtos ou serviços que autorizam o creditamento, descabendo, neste sentido, a qualquer comando infra constitucional proceder à distinção. Tratando-se de mercadoria, produto ou serviço adquirido de comerciante ou industrial, é quanto basta para autorizar o creditamento. Bem por isto que a doutrina e a jurisprudência já firmaram o entendimento que bens adquiridos para integrar o ativo fixo, por exemplo, por se tratarem de produtos, autorizam o crédito do ICMS. Por isto ainda que produtos intermediários, materiais de embalagem etc. apesar de permanecerem por algum tempo no estoque até o consumo, da mesma forma, autorizam o crédito. Pouco importa, outrossim, a destinação que será dada a essas mercadorias, produtos ou serviços. Isto porque não há, no nosso entender, e com base na mais ilibada doutrina já citada, qualquer vinculação entre as “entradas” e as posteriores “saídas.” (in “A Não Cumulatividade Tributária”, Dialética, p. 128/129).*

Ressaltou ainda ser importante lembrar que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte, pois *“o não aproveitamento dos créditos pelo contribuinte resultar-lhe-á um ônus indesejável. Mas onerará também e, principalmente, os preços, imputando à economia um prejuízo que a Constituição Federal reprime.”* (José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, ob. cit., p. 133).

Assinalou que os demonstrativos apresentados no Auto de Infração agrupam diversas notas fiscais num mesmo período de competência, cujas datas de emissão se referem a diferentes meses para efeito de apuração da base de cálculo do imposto. Esse método de agrupamento resultou em alterar o suposto fato gerador, com repercussão nos consecutivos cálculos para atualização do montante do crédito, circunstância que importou em violação de dispositivos da lei quanto a certeza da dívida exigida.

Reiterou que a suposta apropriação indevida não repercutiu na falta de recolhimento do imposto, tendo em vista a apresentação de saldo credor de ICMS no livro Registro de Apuração até o período de ago/2011, cuja matéria já foi objeto de improcedência no julgamento do Auto de Infração nº 269200.0939/10-3.

Quanto ao Cálculo do Coeficiente de Creditamento de Ativo, evidentemente, disse existir divergência entre o entendimento do autuado e do Fisco. Refere-se às operações de liquidação de energia elétrica na CCEE, registradas no CFOP nº 5251 - Venda de energia elétrica para distribuição ou comercialização. No cálculo efetuado pelo Fisco essas operações foram consideradas como Isentas, porém no cálculo da Petrobras foi dado tratamento de Diferidas. Isto porque as notas fiscais referentes às liquidações de energia elétrica na CCEE com posição credora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), as quais são emitidas utilizando-se de CFOP nº 5.251 (saídas internas Estado), não devem ser consideradas para o estorno de créditos de ICMS. O Convênio ICMS 15/2007, que dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da CCEE, em sua cláusula segunda, inciso II, determina que a nota fiscal de saída deverá ser emitida sem o destaque do ICMS. Portanto, a orientação técnica é que a esta operação seja dado tratamento de operações com diferimento de ICMS.

No Cálculo do Coeficiente de Creditamento de Ativo efetuado pelo fisco as operações registradas nos CFOP's nºs 6501, 6502 e 6504 foram consideradas como Isentas. Tais operações não foram consideradas no cálculo da Petrobras em virtude de tratar-se de *"Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação"*, *"Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação"* e *"Remessa de mercadorias para formação de lote de exportação"*, respectivamente, conforme documentos constantes dos autos.

A defesa verificou ainda que na planilha anexada ao Auto de Infração pelo Fisco, para comparação do valor do CIAP creditado pela Petrobras x Cálculo do Fisco (ANEXO 08), referente ao mês de 10/2011, não foi deduzido o estorno de crédito efetuado pela Petrobras, no valor de R\$50.392,54, conforme livro Registro de Apuração de 10/2011. Desta forma, o fisco considerou como crédito indevido o valor integral da parcela 1/48 do CIAP deste período, no valor de R\$136.639,20. Documentos: LRA 10/2011 e Planilha Anexo 08.

Acrescentou que para a reconstituição dos saldos credores e devedores da apuração do imposto, o fisco considerou o crédito indevido de CIAP, efetuado pela Petrobras a partir de novembro de 2007, período este alcançado pela decadência, conforme preliminar já argüida.

No tocante à infração nº 2, a impugnante reconheceu a procedência de parte dessa infração no valor de R\$2.783,11. Contudo, em relação à outra parte correspondente a R\$16.068,95, afirmou que a exigência não merece prosperar, pois a Nota Fiscal nº 104.378 escriturada em 12/08/2008 se refere a mercadoria classificada como insumo de produção, não cabendo, portanto, o recolhimento de Diferencial de Alíquotas de ICMS e, no caso das Notas Fiscais nºs 45625 e 45600 escrituradas em 21/08/2009 ocorreu a devolução integral dos bens por meio das Notas Fiscais nºs 82 e 83, série 2, em



28/08/2009, conforme cópias anexas (Notas Fiscais nºs 104.378, 45.625, 45.600, 82 e 83, LRE e LRS 08/2009).

No caso em exame, as aquisições que deram origem aos créditos reclamados na autuação são “mercadorias” que não poderiam ser singelamente considerados como de uso e consumo, vez que são diretamente utilizados no processo industrial do autuado, apresentando-se, portanto, como indispensáveis para que ele aconteça, aplicável, assim, a norma contida no artigo 97, do RICMS/BA, *a contrario sensu*, que admite o creditamento.

Reafirmou a aplicação ao caso concreto do princípio da não cumulatividade positivado no texto constitucional de 1988. Transcreveu lições doutrinárias e citou com paradigma a decisão exarada pelo CONSEF no Auto de Infração nº 281076.0002/99-0, voto do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão, firmado nos seguintes termos:

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

...  
*Entretanto, deixo aqui registrada a minha posição de convencimento dentro do fulcro atacado, pois, sempre fui favorável ao ditame da não cumulatividade constante do princípio disposto no art. 155, §2º, inciso I, da nossa Carta Magna de 1988. No artigo citado, consta a não restrição ou limitação de natureza infra-constitucional. Mesmo sendo elemento constitucional não inerente a julgamento deste Conselho, não podemos olvidar a verdade jurídica nele descrita. Ademais, não vislumbro na Lei Baiana (n. 4.825/89) qualquer autorização para este tipo de interpretação que o fisco estadual vem aplicando, de maneira sistemática, pois no texto há a palavra “utilizados”, de onde se conclui que, para ser considerado insumo, basta que o material seja utilizado, se desgaste, ou mesmo perca as suas propriedades essenciais diretamente no processo de industrialização ou de extração, geração, etc.*

...  
*A Lei Baiana (4.825/89) exige, repito, que os materiais sejam utilizados durante o processo de industrialização, ou seja, que a sua participação ocorra em um ponto qualquer da linha de produção, mas, nunca marginalmente, ou em linhas independentes. Esta marginalização e independência não foi encontrada e não ocorreu, ao entendimento deste Relator. Sendo, portanto, improcedente a infração 2.*

*Declaro que face ao meu posicionamento acima explicitado, não considerando que os materiais em questão sejam simplesmente de uso e consumo, a infração 3 não deve subsistir, não havendo como reclamar diferencial de alíquota. Considero também este lançamento IMPROCEDENTE.”*

Pede pela decretação da improcedência da parte contestada da infração nº 2.

Para a infração nº 3 a defesa também sustenta a improcedência do lançamento fiscal. Afirma que os materiais apresentada pelo fisco no Anexo V do Auto de Infração se refere a insumos essenciais nas diversas etapas das atividades desenvolvidas pela PETROBRAS. A Nota Fiscal nº 104.378, escriturada em 12/08/2008, refere-se à aquisição de insumo de produção (Kurita), cuja operação permite a apropriação do crédito de ICMS, conforme argumentos já produzidos e documentos anexados. (Planilha Anexo 06, Cópia Nota Fiscal nº 104.378, LRA 08/2008).

Argumentou que os produtos objeto da autuação são considerados insumos do processo de exploração e produção de petróleo e gás natural, sendo legítimo o direito ao creditamento do imposto pelo autuado. Que a suposta infração, segundo o Auditor Fiscal autuante, tem supedâneo no art. 93, parágrafo 17 do RICMS-Ba. Todavia, não houve afronta à estrutura do mecanismo de créditos e débitos de ICMS, não restando nenhum ônus para o ente estatal competente. Ressaltou que a estrutura normativa de débito e crédito relativa ao princípio da não-cumulatividade restou intocada, com base nas disposições do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, que contém o mandamento da não-cumulatividade do imposto.

Reiterou o pedido de improcedência desse item da autuação.

As infrações 4, 5, 6 e 7 foram defendidas de forma englobada. A defesa ressaltou que a escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria no valor histórico de R\$78.513,20, conforme menciona a Infração 4, se refere a materiais importados

nos períodos de 2009 e 2010, classificados inicialmente como "uso e consumo", de forma equivocada, e reclassificados, em fev/2011, para ativo imobilizado (CFOP nº 3551 - compra do exterior de bens para o Ativo Imobilizado), uma vez que são ativos destinados à atividade-fim da unidade geradora de energia elétrica e por possuírem característica de bens de produção, sendo, portando, considerados integrantes do Ativo Imobilizado, e passíveis de aproveitamento de crédito de ICMS.

As Infrações 5 e 6 tratam de materiais importados nos períodos de 2010 e 2011, classificados inicialmente como "uso e consumo" de forma equivocada e reclassificados para ativo imobilizado (CFOP nº 3551 - compra do exterior de bens para o Ativo Imobilizado) em abril e maio de 2012, respectivamente e, por se tratarem de materiais utilizados na atividade-fim da unidade geradora de energia elétrica e por possuírem característica de bens de produção, sendo, portando, considerados integrantes do Ativo Imobilizado, e passíveis de aproveitamento de crédito de ICMS.

O valor lançado a título de outros créditos em junho de 2012 mencionado na Infração 7 se refere a pagamento a maior do ICMS apurado em maio de 2012 conforme livro Registro de Apuração (R\$546.127,35) e guia de recolhimento (R\$794.943,03), efetuado conforme preceitua o inciso IX do art. 309 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), devidamente comprovado nos documentos LRA 05 e 06/2012, DAE competência 05/2012, em anexo.

Segundo o Auto de Infração os fatos acima estão supostamente em desacordo com a legislação aplicável e evidenciam a prática de infração tributável, enquadrável no art. 101 § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 (RICMS).

Todavia, a defesa sustenta que de acordo com o parágrafo único do art. 23 da LC do ICMS (Lei Kandir), o direito do contribuinte de utilizar o crédito fiscal extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data da emissão do documento fiscal. Que o referido preceito foi ratificado (reproduzido) na Lei nº 7.014/96 – lei do ICMS do Estado da Bahia, que assim o reproduziu, no art. 31, parágrafo único, conforme abaixo:

*“Art. 31 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único - O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.”*

Entende que o entendimento do autuante que lastreou a lavratura do Auto de Infração é ilegal, pois estabelece hipótese de restrição ao direito de crédito que os legisladores constitucionais e legais não impuseram ao contribuinte do ICMS.

Acrescenta que o entendimento jurisprudencial é no sentido de que, da data de emissão do documento fiscal tem o contribuinte o prazo decadencial de cinco anos para apropriar-se do respectivo crédito, conforme decisão judicial abaixo citada:

*“O prazo extintivo para o aproveitamento do crédito é quinquenal, de natureza decadencial e não prescricional, pois se trata de direito potestativo do contribuinte, contado a partir da emissão do documento fiscal do débito do ICMS, a enseja a compensação com o crédito escritural pretendido (STJ, REsp 278.884/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, j. em 20-9-01. Informativo STF nº 109/01).”*

No caso concreto, o autuado afirma que procedeu ao registro dos créditos extemporâneos no Livro de Registro de Entradas, o que subentende-se de que tal procedimento, em essência, não descaracteriza o direito ao lançamento e apropriação do crédito fiscal, pois se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, que não pode se sujeitar à aplicação da multa prevista no art. 42 III, da Lei nº 7.014/96.

Requeru a declaração de improcedência dos itens impugnados, relacionados aos créditos fiscais apropriados de forma extemporânea.

Na infração 8, a defesa relata que a acusação fiscal se refere a estorno de débito da Nota Fiscal nº 445-2 emitida em 04/09/2012, por transferência de vapor de água para a RLAM (também estabelecimento da PETROBRAS), cujo ICMS foi lançado a débito no livro Registro de Apuração do mês anterior (08/2012) e devidamente recolhido em 10/09/2012, conforme Livro Registro de Apuração e guia de recolhimento, em anexo. O estorno do débito em setembro de 2012 foi efetuado para inibir o recolhimento em duplicidade do ICMS da referida nota fiscal. Pede também pela improcedência deste item.

Em relação à infração 9 a defesa reconheceu parte dessa imputação, no valor de R\$16.604,44, por trata-se de lançamento de estorno de débito efetuado no Livro Registro de Apuração da competência de 12/2012, referente ICMS destacado em notas fiscais de devolução de transferência de bem de ativo imobilizado, emitidas em 14/02/2012 e 16/02/2012, CFOP nº 6555, cujas notas fiscais de entrada foram escrituradas em 06/12/2011 e 27/01/2012, CFOP nº 2552 no Livro Registro de Entradas. Como não foram localizadas as respectivas baixas dos bens devolvidos no Livro CIAP, reconhece-se somente o valor das parcelas de 1/48 creditadas indevidamente no período de dez/2011 a dez/2012, deduzindo-se o valor já estornado por meio da aplicação do percentual de estorno de crédito calculado para o período (R\$16.604,44). Documentos: LRE 12/2011 e 01/2012, LRS 02/2012, LRA 12/2012, Livro CIAP 12/2011 e 01/2012, Planilha Anexo 15 (com cálculo do valor reconhecido para pagamento) e Planilha "Composição Ajuste 0024\_12\_2012".

Contudo, o autuado não reconheceu o valor de R\$174.165,88, mesmo não tendo localizado as notas fiscais de aquisição para a baixa dos bens devolvidos no livro CIAP, tendo em vista este cifra fazer parte das demais parcelas de 1/48 não repercutiram em crédito para o período autuado. Documentos: LRE 12/2011 e 01/2012, LRS 02/2012, LRA 12/2012, Livro CIAP 12/2011 e 01/2012, Planilha Anexo 15 (com cálculo do valor reconhecido para pagamento) e Planilha "Composição Ajuste 0024\_12\_2012".

A defesa postulou pela produção de PROVA PERICIAL E DILIGÊNCIA, além de outras provas admitidas em direito, com base nas disposições do art. 2º e correspondente § 1º, do DECRETO nº 7.629 de 09 de julho de 1999, que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), cujo teor transcreveu na peça defensiva.

Às fls. 368/369 foi anexado relatório com os detalhes do pagamento parcial do Auto de Infração.

A informação fiscal foi prestada em 03/06/2013. O autuante de início ressaltou que os trabalhos de fiscalização compreenderam o período de 01/01/2010 a 31/12/2012. Foram apurados débitos do ICMS para com a fazenda estadual no período de novembro de 2007 a dezembro de 2012, porém, com reflexos no valor do ICMS devido apenas a partir de novembro de 2010, quando a apuração mensal do imposto passou a apresentar saldos devedores.

A título de informação, para o período de 2007 a 2009, foram aproveitados os demonstrativos de débito elaborados por conta da lavratura do Auto de Infração nº 269200.0939/10-3, de 29/12/2010. Este foi julgado "improcedente" pelo CONSEF por não ter sido o débito apurado efetivamente utilizado pelo autuado, tendo em vista a constância de saldos credores acumulados no LRAICMS (livro de apuração do ICMS) em todo o período referido, ou seja, por não terem sido tais créditos utilizados para abatimento de débitos do imposto.

No atual período fiscalizado houve a efetiva utilização dos créditos indevidos, a partir de novembro de 2010, o que ensejou a formalização de novo lançamento, por já não existir mais o motivo que culminou na sua "improcedência", e que corresponde ao enunciado da INFRAÇÃO 1.

O autuante ressaltou que esta infração decorreu das seguintes situações: A) *da utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento, erroneamente considerado pelo autuado como sendo bens do ativo permanente*; B) *da aquisição de bens destinados ao ativo fixo da área administrativa do estabelecimento*; C) *erro na determinação do coeficiente de utilização dos créditos fiscais, correspondente a proporção entre as saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais*.

Para determinação do imposto devido foram elaborados os seguintes demonstrativos: I) dos estornos dos créditos escriturados no CIAP (ANEXOS 01-A e 01-B); II) da recomposição do Livro CIAP, após expurgo dos estornos efetuados (ANEXO 02); III) do cálculo dos coeficientes mensais para utilização dos créditos fiscais correspondente à proporção entre as saídas isenta/não tributadas e as saídas totais (ANEXO 03); IV) do cálculo do ICMS indevidamente creditado pelo autuado em seu livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS, ocorrido no período de novembro de 2007 a dezembro de 2009 (ANEXO 04); V) do cálculo do ICMS indevidamente creditado pelo autuado em seu livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS, ocorrido no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012 (ANEXO 08);

Tendo em vista que o autuado por longo período apresentou saldos credores em diversos períodos de apuração do imposto foi necessário recompor sua escrita fiscal, a fim de determinar os períodos de apuração em que houve saldo devedor do imposto não pago pela utilização efetiva dos créditos fiscais indevidos, conforme apurado nos ANEXOS 04, 05, 06 e 08. Foi, assim, elaborado o demonstrativo ANEXO 09, demonstrando os períodos de apuração em que houve saldos devedores do ICMS, considerando-se o expurgo dos débitos apurados em todo o período fiscalizado - 2010 a 2012.

Foi elaborado também o demonstrativo ANEXO 17, demonstrando os períodos de apuração onde houve a repercussão dos débitos por infração detectados em períodos anteriores, mas que à época não puderam ser objeto de lançamento em virtude da ocorrência de saldos credores do ICMS, ou seja, por não terem sido efetivamente utilizados pelo autuado. Neste último demonstrativo ficou comprovado que os fatos geradores ocorridos em:

- A) Novembro e dezembro de 2007 e janeiro, fevereiro e março (parcial) de 2008, refletiram em falta de pagamento do imposto em novembro de 2010, no valor de R\$495.672,82;*
- B) Março (parcial) a setembro (parcial) de 2008 refletiram em falta de pagamento do imposto em dezembro de 2010, no valor de R\$636.350,34;*
- C) Setembro (parcial) e outubro (parcial) de 2008 refletiram em falta de pagamento do imposto em janeiro de 2011, no valor de R\$ 57.575,02;*
- D) Outubro (parcial) e novembro (parcial) de 2008 refletiram em falta de pagamento do imposto em fevereiro de 2011, no valor de R\$81.925,86;*
- E) Novembro (parcela restante) de 2008 a março de 2009 (parcial) refletiram em falta de pagamento do imposto em março de 2011, no valor de R\$14.220,64;*
- F) Março (parcela restante) a maio de 2009 refletiram em falta de pagamento do imposto em abril de 2011, no valor de R\$298.237,51;*
- G) Maio (parcela restante) a agosto (parcial) de 2009 refletiram em falta de pagamento do imposto em maio de 2011, no valor de R\$620.800,41;*
- H) Agosto (parcela restante) a dezembro (parcial) de 2009 refletiram em falta de pagamento do imposto em junho de 2011, no valor de R\$ 1.018.495,15;*
- I) Dezembro de 2009 (parcela restante) a maio de 2010 (parcial) refletiram em falta de pagamento do imposto em julho de 2011, no valor de R\$ 1.147.697,49;*
- J) Maio de 2010 (parcela restante) a fevereiro de 2011 (parcial) refletiram em falta de pagamento do imposto em agosto de 2011, no valor de R\$ 1.005.191,87;*
- K) Fevereiro (parcela restante) a setembro de 2011 refletiram em falta de pagamento do imposto em setembro de 2011, no valor de R\$ 466.340,84;*
- L) Novembro (parcela restante) e dezembro de 2011 refletiram em falta de pagamento do imposto em dezembro de 2011, no valor de R\$ 86.588,47;*
- M) Janeiro (parcela restante) e fevereiro de 2012 refletiram em falta de pagamento do imposto em fevereiro de 2012, no valor de R\$ 4.969,33;*
- N) Os demais débitos por infração apurados foram utilizados (serviram para abater débitos) dentro do próprio período de apuração do imposto em que ocorreram, a saber: outubro (R\$ 136.279,18), novembro (parcialmente, no valor de R\$ 3.149,23) de 2011; março (R\$ 133.081,42), abril (R\$ 145.598,21), maio (R\$ 96.638,74), junho (R\$ 107.182,11), julho (R\$ 131.529,14), agosto (R\$ 101.126,69), setembro (R\$*

*182.698,42), outubro (R\$ 127.504,58), novembro (R\$ 111.531,94) e dezembro (R\$ 151.354,24) de 2012, tudo conforme constante do demonstrativo ANEXO 17.*

Em relação à preliminar de nulidade por afronta ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, o autuante rebateu os argumentos defensivos, afirmando que o contribuinte teve inteiramente respeitado o prazo regulamentar para apresentação de sua manifestação, que foi recebida pelo Fisco e sobre a qual elaborou a informação fiscal. Além do mais, as teses defensivas abarcaram todas as infrações que foram imputadas, provando o total conhecimento quanto à matéria tributada, sem que nada se houvesse omitido.

Disse que o contribuinte, teve oportunizada em primeiro lugar a ciência da autuação, da matéria tributável, das diversas hipóteses de incidência e fatos imponíveis relatados nas infrações apontadas no auto de infração. Por fim, teve tempo suficiente para conhecer e pronunciar-se a respeito de todo o débito tributário que lhe foi imputado. Que o contribuinte conhece, antes de tudo, suas próprias operações, sendo que nada do que foi apurado tem o condão da surpresa, o que facilitou em muito sua manifestação. A quantidade de infrações e a complexidade da matéria não podem ser tidas por si como óbice ao exercício integral do direito de defesa e contraditório.

Quanto à preliminar de decadência afirmou que os argumentos defensivos também não devem ser acolhidos. Em relação à infração 1, objeto do pedido de decadência, explicou que os fatos geradores relativos à referida imputação ocorreram apenas de novembro de 2010 em diante, e não nos exercícios de 2007 ou 2008. O que houve foi que os créditos do ICMS indevidamente registrados em seu livro Registro de Apuração é que ocorreram neste período. Tais créditos até foram objeto de lançamento, no Auto de Infração nº 269200.0939/10-3, lavrado em 29/12/2010. Porém, esta primeira autuação não encontrou receptividade neste colendo órgão julgador, pelo menos em primeira instância administrativa, justamente por considerar que apenas o registro de crédito não seria suficiente à caracterização de infração a legislação tributária, sendo necessária a ocorrência de sua “utilização”, considerada esta como sendo o momento em que o crédito tributário servisse efetivamente à redução do débito gerado em suas próprias operações. Desta forma, neste primeiro momento, sequer houve a análise do mérito por este órgão julgador, frente ao que se entendeu como inoccorrência de fato gerador do imposto e consequente ausência de prejuízo ao erário.

Por tais fatos, explica o autuante, é que foi renovado procedimento fiscal que, apesar de tratar de mesma matéria tributável, teve diverso fundamento, ou seja, enquanto na primeira ação fiscal foi considerado que houve infração com o simples registro do crédito fiscal indevido, nesta segunda ação fiscal, respeitando a diretriz explanada pelo órgão julgador, foi considerado, além da infração à legislação tributária em si, também o momento em que houve a sua “utilização”, ou seja, quando tais créditos serviram a abater débitos do imposto.

Logo, para o autuante, a defesa confundiu o resultado das duas ações fiscais. Nesta segunda autuação não ocorreu, em absoluto, lançamento de imposto por utilização de crédito indevido de ICMS sem que este houvesse sido utilizado para abater débito do imposto, conforme detalhado no ANEXO 17 do Auto de Infração.

Entende que também não houve a alegada litispendência, já que, apesar de tratarem da mesma matéria tributável, a autuação ocorreu por fundamentos diversos, como já referido. Prova disto, ainda, é que se por ventura o primeiro auto de infração for julgado procedente em última instância administrativa, a presente autuação teria que ser julgada improcedente, e vice-versa. Se da mesma infração estivéssemos tratando, então o resultado do julgamento de uma teria que ser exatamente o mesmo para a outra, o que não se verifica na prática.

Assim, para o autuante, as questões preliminares suscitadas pela defesa devem ser completamente afastadas.

Quanto ao mérito, o autuante discorre que em se tratando especificamente sobre a afronta ao princípio constitucional da não-cumulatividade, não cabe sua discussão neste momento, já que a autuação baseia-se na legislação tributária em vigor, e considerá-la constitucional ou não é tarefa

do Poder Judiciário. Assim sendo, há que se registrar que todas as infrações apontadas tem supedâneo em leis e decretos em plena vigência e eficácia, não havendo, pelo menos em nível abstrato, declaração de inconstitucionalidade pelo STF.

Quanto à Infração 1, o autuante entende ter demonstrado, ao longo do processo, que não houve lançamento de crédito tributário que não houvesse sido “utilizado”/“compensado”, para abater saldo devedor do imposto.

Ao se debruçar sobre os fundamentos da imposição fiscal o autuante destacou que no caso em exame, o que houve foi a utilização indevida de crédito de ICMS por conta da aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, tendo o autuado considerado que tais bens assim adquiridos seriam destinados ao seu ativo fixo. O autuado, de forma equivocada, registrou estas operações em seu Livro CIAP, e, mensalmente, à razão de 1/48 do imposto destacado nos documentos fiscais de entrada, foi aproveitando indevidamente de tais créditos. Estes foram então glosados pelo preposto fiscal e lançados de ofício, considerando-se como fato gerador do imposto o momento em que o autuado “utilizou”/“compensou” tais crédito para reduzir o imposto a pagar.

Tudo foi detalhado nos demonstrativos relacionados aos ANEXO 01-A e 01-B, que trata de bens destinados: *a) à área administrativas do estabelecimento, incluindo a área laboratorial, tais como equipamentos de informática, poltronas, cadeiras, aparelhos de TV, vídeo-porteiro, etc., e b) peças de reposição de máquinas e equipamentos, tais como abraçadeira, anel, bucha, difusor, fio, fita e disco para turbina, gaxeta, grampo, junta, palheta, e muitos outros.*

Declarou que tais bens não podem ser considerados ativos imobilizados, uma vez que não são máquinas ou equipamentos utilizados na produção, mas sim, peças e componentes destes que são substituídos à medida que forem sofrendo seu desgaste natural. Destacou que nem a próprio autuado reconhece tais bens como sendo destinados ao seu ativo imobilizado, embora tivesse dado este tratamento em sua escrita fiscal, mas defende a tese de que tais materiais enquadram-se na definição de insumos de produção. Questiona: *se assim fosse, por que, então, o autuado não utilizou integralmente o crédito fiscal destacado nos documentos de aquisição? Por que registrá-los em seu Livro CIAP e só transferi-los a razão mensal de 1/48?*

Quanto às considerações apresentada pelo autuado relativamente ao cálculo do coeficiente de utilização dos créditos registrados no CIAP, realmente os CFOP's informados n<sup>os</sup> (5251, 6501, 6502 e 6104) não foram considerados como “saídas tributadas”. No primeiro caso, as operações enquadradas neste CFOP n<sup>o</sup> 5251, como a próprio autuado elucida, devem dar-se sem o destaque do imposto, como manda o Convênio ICMS 15/2007, que rege a matéria. O tratamento de operações como de diferimento não está claro, como quer fazer crer o autuado. Ao ver do autuante, a emissão de nota fiscal de saída para liquidação de posição credora no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica) expõe uma operação não tributada, pois, se reconhecida fosse uma operação interna, teria que haver o destaque do imposto, e se fosse operação interestadual, a saída seria não tributada, já que ocorreria sob a égide da imunidade tributária. Ao que parece, a operação em debate assemelha-se mais a uma operação não tributada, tal qual uma operação interestadual, que é a única possibilidade para a energia elétrica sair sem tributação.

Quanto aos demais CFOP's referidos, destaca-se que as saídas de mercadorias para o exterior ou são imunes ao ICMS, no caso de produtos industrializados (art. 155, § 2<sup>o</sup>, inciso X, Alínea “a”, da Constituição Federal), ou estão fora do campo de incidência do tributo (art. 3<sup>o</sup>, da Lei Complementar n<sup>o</sup> 87/96). Ou seja, em nenhuma das hipóteses listadas, as saídas de produtos para o exterior podem ser consideradas como saídas tributadas.

Entende que as remessas efetuadas sob os CFOP's n<sup>os</sup> 6501, 6502 e 6504, por serem operações cujo destino final do produto é o exterior, não faz qualquer sentido considerá-las como espécie de diferimento. Que o diferimento é espécie de substituição tributária em que a responsabilidade pelo recolhimento do tributo devido em uma determinada operação é postergada para momento

seguinte. No caso de operações de exportação para o exterior, a lei não prevê qualquer recolhimento do imposto para o momento seguinte, já que as operações ou são imunes ao ICMS ou não se encontram no campo de incidência do tributo.

Em suma, para o autuante, essas operações, com os respectivos CFOP's, não podem constar do rol de saídas tributadas para efeito do cálculo do coeficiente de utilização da parcela de 1/48 do ICMS registrado no livro CIAP. Conclui, portanto, que não merece guarida as alegações defensivas.

Acolhe, no entanto, a alegação defensiva no tocante ao estorno de crédito, no valor de R\$50.392,54, ocorrido no mês de outubro de 2011, que não foi considerado, para abatimento do saldo devedor do imposto neste período de apuração, resultando no valor devido de R\$85.886,64, ante o valor inicialmente calculado, de R\$136.279,18. Retificou os demonstrativos do Anexo 09 e do Anexo 17, considerando o valor acima.

Assim, em relação à infração nº 1, o autuante pediu pela sua manutenção parcial.

Relativamente à infração 2, pontuou que a empresa autuada reconheceu o valor devido de R\$2.783,11, mas defende que o bem adquirido através da Nota Fiscal nº 104.378, de 12/08/2008, classificado-o como insumo do processo de produção exploração da indústria do petróleo. Frisou, entretanto, que o produto denominado “kurita” serve para o tratamento de água e no processo de proteção dos dutos por onde passa, quer na forma líquida ou gasosa. Sustenta que o produto utilizado no tratamento da água, visando à proteção de equipamentos industriais, como anti-inscrustante ou anticorrosivos, enquadra-se como bem de uso/consumo do estabelecimento, e não insumo de produção.

Reconhece, entretanto a alegação de que os produtos adquiridos mediante emissão dos Documentos Fiscais nºs 45625 e 45600, escriturados em 21/08/2009, foram realmente devolvidos em 28/08/2009, mediante emissão dos Documentos nº 82 e 83, de modo a afastar a incidência do ICMS diferencial de alíquotas. Conclui pelo abatimento da integralidade do saldo devedor da infração relativamente ao fato gerador ocorrido em agosto de 2009, no valor de R\$13.848,12.

No que tange à Infração 3, o autuante utiliza os mesmos argumentos aplicados para a infração anterior, no que se refere à Nota Fiscal nº 104.378. Desta vez, porém, a infração refere-se à utilização indevida de crédito fiscal em aquisição de material destinado ao uso/consumo do estabelecimento, no caso, o produto “kurita”.

Em relação à Infração 4, o crédito extemporâneo utilizado refere-se a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento ocorridas entre 2009 e 2010 e que foram reclassificados pelo autuado para materiais integrantes ou destinados ao ativo imobilizado da empresa, em dezembro de 2010.

Para o autuante o tempo não fez mudar a natureza da operação. Os materiais adquiridos, conforme demonstrativo elaborado pela próprio autuado, às fls. 269 e 270, são peças de reposição de equipamentos industriais, tais como anel de segmento, kit de vedação, junta para válvula, calço, selo, parafuso, etc., não podendo ser considerados em si mesmo como bens destinados ao ativo imobilizado. São partes componentes destes, que vêm substituir outras peças desgastadas pelo tempo e utilização.

O mesmo se aplica aos fatos expostos nas Infrações 5 e 6, só que relativos á utilização de créditos fiscais extemporâneos em abril e maio de 2012, respectivamente, e relativos a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento ocorridas no período de maio de 2010 a março de 2011, em ambos os casos. Trata-se igualmente, enfatiza o autuante, de peças de reposição de máquinas e equipamentos, como os descritos na infração anterior, não podendo, pois, serem classificados como ativo imobilizado quando considerados em si mesmo.

Já em relação à Infração 7, o autuante diz que a defesa incorre em equívoco. A defendente alega que o valor de R\$248.815,68, registrado em seu LIVRO Registro de Apuração do ICMS, em junho de 2012, refere-se ao pagamento a maior do imposto realizado no mês anterior. Ocorre que,

conforme comprovado pela cópia do livro Registro de Apuração, escriturado no ambiente do SPED Fiscal, o saldo devedor do mês de maio corresponde exatamente ao valor que foi pago, de R\$794.943,03. Não houve pagamento a maior neste período de apuração, e a cópia do livro Registro de Apuração acostada pelo autuado em sua defesa não corresponde ao Livro Fiscal válido, apresentado na forma do SPED.

Destacou, ainda, que o valor lançado, de R\$248.815,68, corresponde ao estorno de crédito relativo ao aproveitamento a maior da parcela de 1/48 do crédito apropriado constante do Livro CIAP. Este estorno foi considerado para efeito de cálculo do valor do imposto devido correspondente à Infração 1, conforme demonstrativo do ANEXO 09. Considerando que não houve o referido estorno, a Infração 1 teria um acréscimo do valor devido neste mesmo montante, ou seja, o imposto é devido, quer seja pelo demonstrado na Infração 07, quer pelo reflexo que teria no saldo devedor da Infração 1, caso fosse desconsiderado o valor registrado no livro Registro de Apuração em maio de 2012.

Relativamente à Infração 8, para o autuante restou comprovada a alegação empresarial. O autuado registrou um débito de ICMS no seu livro Registro de Apuração, no valor de R\$987.655,82, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, antes da emissão da nota fiscal que amparou a operação. Houve, uma antecipação de pagamento do imposto, fato este não observado pelo Fisco quando da autuação.

Por fim, no que respeita à Infração 9, o autuado reconheceu o valor devido de R\$16.604,44, mas não concordou quanto ao restante, no valor de R\$174.165,88.

Considerou que os bens adquiridos e destinados ao seu ativo imobilizado, foram devolvidos posteriormente, sendo que o valor destacado nos documentos fiscais de devolução foi estornado em seu livro Registro de Apuração. Já o valor de débito reconhecido refere-se à apropriação indevida das parcelas de 1/48 do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição ocorridas entre dezembro de 2011 e dezembro de 2012, uma vez que as devoluções de tais bens não foram acompanhadas da necessária baixa dos créditos registrados em seu livro CIAP.

Ocorre que as operações referidas deram-se sob natureza diferente da apresentada pelo autuado em sua defesa. As entradas identificadas ocorreram sob CFOP nº 2552 – transferência de bem do ativo imobilizado, com destaque do imposto e registro do crédito fiscal destacado no Livro CIAP. Pouco depois, o autuado deu saída em tais bens sob CFOP nº 5555 - devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento, o que, evidentemente, não correspondia à realidade.

Foi considerado, pois, como saída normal dos bens, e não uma operação de devolução, ou seja, a saída dos bens seria tributada normalmente, não podendo ser estornada.

Porém, dada a explicação mais detalhada da defesa, o autuante considerou verossímil a alegação, bem como o imposto declarado devido. Concluiu ser não cabível o lançamento da parte não reconhecida pelo autuado, merecendo ser homologada a parte reconhecida e paga, conforme relatório pagamento PAF anexado na peça informativa (fl. 423).

Quanto ao pedido de perícia técnica ou diligência, entende ser desnecessária a adoção da medida, em especial, porque não foram formulados quaisquer quesitos técnicos para elaboração de respostas.

Novos demonstrativos foram apensados ao processo, na informação fiscal, referente aos Anexos 04, 05, 07, 08, 09 e 17, com todas as retificações já mencionadas.

Ao concluir a peça informativa o autuante solicitou que a Junta de Julgamento Fiscal acate parcialmente o Auto de Infração, na forma exposta na informação fiscal, julgando-o parcialmente procedente.

Cientificado, em 12/06/13, do inteiro teor da informação fiscal, via AR (Aviso de Recebimento), o contribuinte apresentou manifestação apensada às fls. 430 a 438 do PAF, protocolada em 25/06/2013,



onde reitera os argumentos defensivos apresentados na inicial. Em complemento, discorreu em relação à infração 1 acerca da divergência de entendimento entre o fisco e o contribuinte quanto à classificação de bens do ativo imobilizado; divergências entre o cálculo do coeficiente de creditamento nos exercícios de 2010, 2011 e 2012; divergências na recomposição dos saldos do CIAP e Apuração do ICMS. Para as infrações 2, 3, 4, 5 e 6, reiterou os termos da defesa. Em relação à infração 7, informa, em complemento à defesa, que a diferença de R\$248.815,68 entre o livro RAICMS e a guia de recolhimento do mês de maio de 2012 refere-se ao estorno de crédito do ativo lançado indevidamente na Apuração, uma vez que a parcela de 1/48 do ativo já é lançada de forma líquida no LRA. Apresentou cálculo da retificação à fl. 438 do PAF.

Quanto às infrações 8 e 9, o autuado não apresentou novas razões.

À fl. 502 o autuante, em intervenção datada de 10/07/13, o autuante reiterou os termos da informação fiscal prestada às fls. 372 a 423 do presente PAF, voltando a pedir pela procedência parcial do Auto de Infração.

Nas fls. 504/505, constam extratos do SIGAT de pagamento no valor reconhecido de R\$22.983,67.

O processo foi distribuído para esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, ocasião em que, no curso da instrução probatória foi determinada a realização de diligência fiscal, para a adequação das infrações 1 e 7, a cargo do autuante, contextualizada nos seguintes termos:

(...)

*Os créditos glosados, na infração 1, se refere aos períodos mensais em houve repercussão na conta corrente fiscal do ICMS (abatimento de saldo devedor). Houve alegações, pela defesa, de nulidade, litispendência e decadência dos créditos tributários lançados, contando-se o prazo a partir do período mensal em que se operou o lançamento escritural.*

*Destacou o autuante, na informação fiscal, que a utilização indevida de crédito fiscal se deu também por conta da aquisição de material de uso e consumo, tendo o autuado considerado esses bens indevidamente pertencentes ao ativo fixo do estabelecimento (bens para área administrativa e laboratórios, tais como equipamentos de informática, cadeiras, aparelhos de TV, vídeo porteiro etc. conforme demonstrativos do Anexo 01-A e 01-B. Há também “peças de reposição” de máquinas e equipamentos: abraçadeiras, anel, bucha divisor, fio, fita, disco para turbina, gaxeta, grampo, junta, palheta entre outros.*

**No Cálculo do Coeficiente de estorno dos bens do ativo o autuante não computou no cálculo das saídas tributadas as:**

- a) operações enquadradas no CFOP 5251 – operações sem destaque do ICMS, sob o regime de diferimento - liquidação da posição credora no mercado de curto prazo de comercialização de energia elétrica (CCEE). Saída de energia elétrica sem tributação, porém diferida;
- b) operações com CFOP's nºs 6501, 6502 e 6504 - saídas de mercadorias para o exterior (exportação), com imunidade do ICMS.

*O contribuinte, na peça de defesa, entre outras alegações, contestou os critérios de cálculo do coeficiente de estorno adotados no Auto de Infração. Na informação fiscal, o autuante manteve os critérios, com exclusão do campo “tributadas” das operações diferidas e das saídas para exportação. O autuante acatou tão somente o estorno de crédito no valor de R\$ 50.392,54, no mês de outubro de 2011, abatido do valor devido de R\$ 136.279,18 = R\$ 85.886,64.*

#### **DA DILIGÊNCIA**

*Deverá o autuante, em relação às infrações 1 e 7, e em atendimento ao disposto no art. 93, § 17, inc. III, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores considerar como tributadas, para efeito do cálculo do coeficiente de estorno, as operações e prestações com destino ao exterior.*

*Da mesma forma, as operações com diferimento do ICMS, considerando a interpretação constante da Instrução Normativa 53/2013, item 2.1, que firmou entendimento de que na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, devem ser computados os valores das operações de saídas e prestações tributadas pelo regime de tributação normal e pelo regime de substituição tributária por antecipação ou diferimento.*

*O autuante deverá apresentar, no mesmo formato do Auto de Infração, novo demonstrativo de débito com o valor residual dos itens revisados.*

*Cumprida a diligência acima a Inspetoria Fiscal deverá dar ciência ao à autuada do inteiro teor desta peça processual, com a correspondente revisão dos cálculos, sendo-lhe assegurado o prazo de 10 (dez) dias para as manifestações, conforme determina o art.149-A, do RPAF/99.*

*Em seguida o PAF deverá retornar ao CONSEF visando o julgamento da impugnação interposta pelo sujeito passivo.*

As fls. 513/515 foi juntado, ao PAF, o texto informativo com o resultado da diligência fiscal. O autuante apresentou novo demonstrativo de débito, com a revisão da infração nº 1, de acordo com os coeficientes de estorno, no mesmo formato do Auto de Infração, às fls. 516 a 517. Foi mantida inalterada a infração nº 7.

O contribuinte, após ser devidamente intimado do inteiro teor da revisão (fls. 520/523), trouxe manifestação às fls. 525 a 527, reiterando os termos da defesa.

O autuante, a fl. 529, disse não ter mais nada a acrescentar ao presente processo, reiterando, por sua vez, os termos da sua última manifestação nos autos.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar as preliminares de nulidades suscitadas pela defesa.

Afasto a arguição de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, exercício de contraditório e ofensa ao princípio do devido processo legal. Não há na legislação de regência do Processo Administrativo Fiscal (PAF) qualquer óbice que impeça o órgão de fiscalização lançar em um mesmo Auto de Infração diversas imputações. É evidente que o contribuinte possa ter dificuldades de abordar nove infrações no prazo de 30 (trinta) dias, mas essa circunstância não impede que o mesmo venha aditar à defesa novas petições, em acréscimo as razões originalmente apresentadas, inclusive com a juntadas novas provas. Prevalece no PAF o princípio da verdade material, em confronto com a ideia de preclusão processual. Em suma: as circunstâncias existentes no presente processo, que contemplou nove infrações, não impediram a defesa de apresentar novas razões ou produzir provas no processo. No caso em exame, inclusive, o processo foi encaminhado em diligência fiscal para o devido acerto da base de cálculo do imposto, relativamente às infrações 1 e 7, atendendo em parte dos reclamos defensivos, como será melhor detalhado na apreciação das razões de mérito.

Afasto também a preliminar de decadência dos créditos tributários anteriores a abril de 2008. Os efeitos da decadência, a nosso sentir, só se operam a partir da utilização/compensação dos créditos fiscais na conta corrente do imposto e não de seu lançamento escritural, nos livros de apuração do ICMS. Apesar dos créditos se referirem as operações de entrada e registro escritural operados em 2006, 2007 e 2008, esses lançamentos somente foram objeto de compensação na conta corrente fiscal do imposto em períodos subsequentes (2010, 2011 e 2012), razão pela qual o prazo “a quo” ou de início da decadência começou a produzir efeitos, para a Fazenda Pública, a partir de novembro de 2010, ocasião em que o contribuinte passou a fazer a compensação dos créditos fiscais lançados escrituralmente, nos livros de apuração do ICMS. Como o Auto de Infração foi formalizado em 28/03/2013, reportando a fatos geradores ocorridos em 2010, 2011 e 2012, não houve a concretização da decadência tributária, seja pela contagem do prazo estabelecida no § 4º, do art. 150, do CTN (contagem mensal), seja na sistemática prevista no art. 173, I, do mesmo CTN (Código Tributário Nacional), ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores do tributo.

Acolho, todavia, em parte, a tese defensiva relativa à preliminar de litispendência, restrita à infração nº 1, com as devidas adaptações ao regime jurídico do processo administrativo fiscal regulado pelo RPAF/99.

A litispendência é instituto processual regulado no Código de Processo Civil (CPC), e que pode ser plicado ao processo administrativo, em conjunto com o princípio da segurança jurídica e da vedação do “bis in idem”, ou seja, a impossibilidade do fisco exigir tributo em duplicidade ou

impor multas cumulativas sobre o mesmo fato tributável. Este instituto encontra-se previsto no art. 267, inc. V, do CPC (Código de Processo Civil), cujas regras são de aplicação subsidiária ao PAF, nos termos do art. 180, do RPAF/99.

Configura-se a litispendência ou exceção de litispendência, quando há a coexistência de dois processos versando sobre a mesma lide que é submetida a julgamento perante órgãos julgadores distintos. O seu reconhecimento, que pode ser feita de ofício ou a pedido das partes, acarreta a extinção do segundo processo, porque um dos efeitos da litispendência é justamente impedir e reprodução de causa idêntica perante outro órgão julgador ou juízo. Trata-se, portanto, de objeção peremptória, ou seja, impeditiva da continuidade do segundo processo, acarretando a sua extinção e não a suspensão do feito, frustrando assim a renovação da demanda. Conforme nos ensina Humberto Teodoro Jr., na obra Curso de Direito Processual Civil, vol. I, Forense, 15ª edição, p. 310, *“Não se tolera, em direito processual, que uma mesma lide seja objeto de mais de um processo simultaneamente; nem que após o trânsito em julgado, volte a mesma lide a ser discutida em outro processo”*. Ao contrário das demais causas extintivas previstas no art. 267 do CPC, a litispendência e também a coisa julgada, impedem que o autor intente de novo a mesma ação.

No caso do processo tributário a litispendência impede que o órgão de fiscalização renove a ação fiscal até que a lide administrativa que já se encontra em curso seja definitivamente julgada pelo órgão competente a decidir os litígios tributários.

No caso em exame, parte dos fatos objeto da autuação objeto do presente PAF são os mesmos que serviram de base para o lançamento formalizado através do A. I. nº 269200.0939/10-3, que totalizou o imposto, por crédito indevido, no montante original de R\$4.015.562,01. Digo isto, porque o Auto de Infração objeto da presente lide (PAF nº 269200.0337/13-8), abrange outros fatos geradores que não estavam contemplados no outro Auto de Infração retro citado, totalizando este último a cifra de R\$8.073.884,65.

É inquestionável a ocorrência de litispendência parcial, visto que ainda estava em curso o julgamento do PAF nº 269200.0939/10-3, devolvido ao exame da CJF para apreciação do Recurso de Ofício, isto porque a decisão de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 0097-03/11, da 3ª JF, anulou o item da autuação atinente aos estornos de créditos, na cifra acima mencionada (R\$4.015.562,01). A instância *“a quo”* considerou que o lançamento padecia de nulidade *“... por inobservância do devido procedimento previsto na legislação fiscal”*. Se valeu o relator de 1ª Instância dos seguintes fundamentos a seguir reproduzidos: *“Em casos dessa ordem, deve a fiscalização verificar se nos períodos objeto do levantamento o contribuinte tinha em sua escrita saldos credores maiores que os valores glosados. Em caso positivo, deve ser refeita a conta corrente do imposto, mês a mês, para verificar se continua em todos eles havendo saldo credor, e identificar nos meses em que houver saldo devedor os valores a serem exigidos, de acordo com os tópicos do Manual de Fiscalização acima assinalados. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o interessado sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, antes do início de nova ação fiscal, se exime de penalidade”*.

A referida decisão, publicada em 06/06/2011 (na internet) e notificada ao contribuinte autuado, foi devolvida à instância superior, via Recurso de Ofício (RO), nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99. O autuante, a despeito desse re-exame necessário, renovou a ação fiscal em 21 de janeiro de 2013, conforme atesta o Termo de Início juntada à fl. 10 do presente PAF.

Ocorre que estava pendente de exame na 1ª CJF, para onde o PAF nº 269200.0939/10-3 foi distribuído, o Recurso de Ofício, que só foi julgado em 04 de julho de 2013, com publicidade em 26/07/13, na Internet (Acórdão nº 0218-11/13). A instância revisora deu Provimento Parcial ao Recurso de Ofício, restabelecendo a autuação no tocante à penalidade de 60% sobre o imposto originalmente reclamado, na cifra de R\$4.015.562,01. Esta penalidade encontra-se prevista no art. 42, inc. VII, letra

“a”, da Lei nº 7.014/96, e foi aplicada de ofício pela 1ª CJF, constituindo, portanto, uma decisão de mérito, acerca da autuação originária, objeto da renovação do PAF agora em exame nesta 5ª JJF.

Observo que o Auto de Infração decorrente da ação fiscal, por sua vez, foi formalizado, como já detalhado linhas acima, em 28/03/2013, logo, quando ainda pendente de julgamento o reexame necessário da 2ª Instância, via Recurso de Ofício, nos termos da lei processual de regência.

Frente às circunstâncias acima apontadas dois efeitos peremptórios ou extintivos se operaram sobre a segunda autuação, ora em exame, concernente ao PAF nº **269200.0337/13-8**: 1) a **litispendência parcial**, até o limite do valor originalmente autuado (R\$4.015.562,01), ao tempo da ação fiscal empreendida, e, posteriormente; 2) a coisa julgada administrativa, no mesmo âmbito material, visto que a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que enfrentou o mérito da exigência tributária, restabeleceu parte da autuação, reconhecendo que o lançamento dos créditos na escrita fiscal não repercutiram financeiramente na conta corrente do imposto, aplicando assim, ao caso concreto, as disposições contidas no 42, inc. VII, letra "a", com a seguinte redação, firmada pela *Lei nº 10.847, de 27/11/07*:

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

Foi reconhecida também nessa decisão do órgão “*ad quem*”, ou seja, na instância recursal, a improcedência do lançamento originário (PAF nº 269200.0939/10-3), conforme trecho a seguir reproduzido: “*Em verdade, a autuação não é nula, mas improcedente no que diz respeito ao imposto propriamente dito, em razão da mudança na legislação acima referenciada, decorrente da Lei nº 10.847, de 27/11/07*”.

Entendo, portanto, que a renovação da ação fiscal estaria condicionada à confirmação pela Câmara de Julgamento Fiscal da decisão de Primeira Instância, que adotou a tese da nulidade sanável. Todavia, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0218-11/13, com fundamentos totalmente opostos aos adotados pela Junta de Julgamento Fiscal, deliberou pela reforma de decisão de 1º grau, restabelecendo a autuação quanto à multa de 60% do valor do imposto, tomando por pressuposto - **e isso é de suma importância para o deslinde da questão** - que os créditos apropriados pelo sujeito passivo não importaram em descumprimento de obrigação principal, ou seja, não implicaram em falta de pagamento de ICMS. Configurou-se, assim, a impossibilidade de renovação da ação fiscal, no que tange aos fatos geradores que importaram no lançamento de ofício originário, até a cifra de R\$4.015.562,01, visto que a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal transitou em julgado na esfera administrativa, por não ser mais passível de modificação via interposição de recursos previstos na legislação do PAF.

Aplica-se também ao caso as disposições do art. 156, inc. IX, do CTN, que trata de uma das modalidades de extinção do crédito tributário, referente à decisão administrativa irreformável (coisa julgada administrativa), com a seguinte redação:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;*

Considerando o acima exposto, em especial a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, formalizada no Acórdão nº 0218-11/13, excluo do item 1 do presente Auto de Infração as parcelas lançadas até a cifra de R\$4.015.562,01. No processo em lide, a exigência fiscal até este montante é, portanto, totalmente indevida. Remanesce em discussão, portanto, os valores autuados com a exclusão das parcelas que totalizam a cifra de R\$4.015.562,01.

Em relação aos fatos geradores e correspondentes valores não excluídos pela litispendência parcial e coisa julgada administrativa, adoto a solução apresentada na diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, às fls. 507/508, com as correções dos erros materiais e

correspondentes ajustes aos preceitos da legislação do ICMS, em especial no tocante à quantificação da base de cálculo do imposto.

Observo, quando ao aspecto substancial, que os créditos fiscais glosados, em relação às parcelas remanescentes, só foram lançados no Auto de Infração quando houve efetivamente repercussão financeira na conta corrente fiscal do imposto. Por sua vez, os créditos glosados se referem às seguintes situações descritas na peça inaugural do processo: A) *da utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento, erroneamente considerado pelo autuado como sendo bens do ativo permanente, a exemplo de abraçadeiras, anéis, buchas, divisor, fio, e disco para turbina, gaxeta, grampo, junta, palheta, entre outros, conforme discriminado no Anexo 01-a e 01-b (fls. 106 a 154; B) da aquisição de bens destinados ao ativo fixo da área administrativa do estabelecimento, a exemplo de equipamentos de informática, poltronas, cadeiras, aparelhos de TV, vídeo-porteiro etc.; C) erro na determinação do coeficiente de utilização dos créditos fiscais, correspondente à proporção entre as saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais.*

No caso em exame não houve afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS. Os bens acima descritos, pelas suas próprias características e pela descrição apresentada nos autos, se revestem da condição de bens de uso e consumo, utilizados nas áreas administrativas e laboratórios da empresa; ou ainda, são peças de reposição de máquinas e equipamentos ou sobressalentes. Portanto, são ativos leves, que devem ser contabilizados como despesas, ou, então, são ativos desvinculados da atividade direta de produção da empresa.

Convém destacar que o ICMS é, por certo, não cumulativo, conforme mandamento constitucional, *"compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal"* (artigo 155, § 2º, I, da CF/88).

Não obstante a plena eficácia da norma constitucional a operacionalização do princípio em questão foi cometida ao legislador complementar (art. 155, § 2º, inciso XII, "c").

Coube então à Lei Complementar nº 87/96 a definição do atual regime de compensação do imposto, com o intuito de dar cumprimento ao princípio da não-cumulatividade (art. 19/21, LC nº 87/97). Ou seja, o princípio operacionaliza-se por meio do abatimento, feito pelo próprio contribuinte, entre débito e crédito na sua escrituração fiscal, de tal forma que o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos resulte do encontro dos débitos pelas saídas, subtraído dos créditos das entradas previstas na lei.

O princípio da não cumulatividade outorga ao sujeito passivo o direito subjetivo de pagar ICMS relativo à diferença apurada no encerramento do período, entre seus créditos e seus débitos, na forma *"imposto contra imposto"*. Isto é, o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores relativas à aquisição de bens será compensado com o devido nas operações de saídas.

No caso em tela, o regime de crédito fiscal do ICMS regulado na Lei Complementar nº 87/96 afasta a possibilidade do contribuinte se apropriar créditos fiscais na escrita do ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo ou não vinculados diretamente às atividades produtivas ou operacionais do empreendimento, até 01 de janeiro de 2010. Assim prescreve o art. 33, inc. I, da LC nº 87/96, com a redação dada pela LC nº 138/2010. A classificação efetuada pelo contribuinte contabilizando os bens adquiridos nas rubricas referentes a ativos fixos ou insumos de produção foi incorreta e refletiu diretamente na determinação do coeficiente de utilização dos créditos fiscais, correspondente à proporção entre as saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais.

Entretanto, no tocante à quantificação dos créditos estornados, procede, a alegação defensiva quanto ao estorno no valor de R\$50.392,54, ocorrido no mês de outubro de 2011, conforme foi reconhecido pelo próprio autuante na informação fiscal, devendo esta cifra ser abatida no correspondente período de apuração, de acordo com o detalhamento apresentado à fl. 395 do PAF.

O item 1 do Auto de Infração, é, portanto, procedente em parte, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido, extraído da revisão fiscal juntada às fls. 516/517. Este novo demonstrativo reflete a exclusão do montante de R\$4.015.562,01, face à litispendência e coisa julgada administrativa, o que resultou na retirada do lançamento de ofício dos fatos geradores verificados em novembro e dezembro de 2010; janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho de 2011 e parte de valores lançados no mês de julho/2011. Procedeu-se também correção do valor autuado para o mês de outubro de 2011, em razão dos erros materiais apurados, conforme foi explicado linhas acima. Logo o valor exigido na infração 1 que era de R\$8.073.884,65, fica reduzido para R\$3.981.778,51, conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 1							
SEQ	CÓDIGO	D. OCORR.	D. VENC.	ALIQ.	R\$ HIST.	R\$ JULG. JJF	MULTA
1	01.03.12	30/11/2010	09/12/2010	17%	495.672,82	0,00	60%
2	01.03.12	31/12/2010	09/01/2011	17%	636.350,34	0,00	60%
3	01.03.12	31/01/2011	09/02/2011	17%	157.575,92	0,00	60%
4	01.03.12	28/02/2011	09/03/2011	17%	81.925,86	0,00	60%
5	01.03.12	31/03/2011	09/04/2011	17%	614.220,64	0,00	60%
6	01.03.12	30/04/2011	09/05/2011	17%	298.237,51	0,00	60%
7	01.03.12	31/05/2011	09/06/2011	17%	620.800,41	0,00	60%
8	01.03.12	30/06/2011	09/07/2011	17%	1.018.495,15	0,00	60%
9	01.03.12	31/07/2011	09/08/2011	17%	1.147.697,49	1.040.147,94	60%
10	01.03.12	31/08/2011	09/09/2011	17%	1.005.191,87	1.005.043,07	60%
11	01.03.12	30/09/2011	09/10/2011	17%	466.340,84	466.102,39	60%
17	01.03.12	31/10/2011	09/11/2011	17%	136.279,18	85.495,94	60%
18	01.03.12	30/11/2011	09/12/2011	17%	3.149,23	2.742,47	60%
19	01.03.12	31/12/2011	09/01/2012	17%	86.588,47	84.385,61	60%
20	01.03.12	31/01/2012	09/02/2012	17%	12.144,10	11.790,00	60%
21	01.03.12	29/02/2012	09/03/2012	17%	4.969,33	4.969,33	60%
22	01.03.12	31/03/2012	09/04/2012	17%	133.081,42	133.048,53	60%
23	01.03.12	30/04/2012	09/05/2012	17%	145.598,21	145.049,57	60%
24	01.03.12	31/05/2012	09/06/2012	17%	96.638,74	96.591,41	60%
25	01.03.12	30/06/2012	09/07/2012	17%	107.182,11	106.531,61	60%
26	01.03.12	31/07/2012	09/08/2012	17%	131.529,14	131.529,14	60%
27	01.03.12	31/08/2012	09/09/2012	17%	101.126,69	98.972,24	60%
28	01.03.12	30/09/2012	09/10/2012	17%	182.698,42	180.402,81	60%
29	01.03.12	31/10/2012	09/11/2012	17%	127.504,58	127.504,58	60%
30	01.03.12	30/11/2012	09/12/2012	17%	111.531,94	110.117,63	60%
31	01.03.12	31/12/2012	09/01/2013	17%	151.354,24	151.354,24	60%
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 1</b>						<b>3.981.778,51</b>	

No tocante ao item nº 2 do A.I., que totalizou a cifra de R\$ 18.852,06, a impugnante reconheceu a procedência de parte dessa infração no valor de R\$ 2.783,11 (fatos geradores de abril/2011 e dezembro/2012). A parte impugnada foi no montante de R\$ 16.068,95. Nesse total está contida a operação de aquisição promovida através da Nota Fiscal nº 104.378, de 12/08/2008, com lançamento do crédito extemporâneo na escrita fiscal em dezembro de 2010, de R\$ 2.220,83. O referido documento fiscal acobertou a compra pelo autuado do produto denominado “kurita”, utilizado no tratamento de água, relacionados aos processos de proteção dos dutos por onde passa, quer na forma líquida ou gasosa. Os produtos utilizados no tratamento da água, visando à proteção de equipamentos industriais, como anti-incrustante ou anticorrosivos, enquadram-se como bens de uso/consumo do estabelecimento e não insumo de produção. Logo, é devido sobre a aquisição do mesmo o imposto a título de diferença de alíquotas (DIFAL).

Todavia, em relação aos produtos adquiridos através das Notas Fiscais nºs 45.625 e 45.600, escriturados em 21/08/2009, foram realmente devolvidos em 28/08/2009, mediante emissão dos Documentos de nº 82 e 83, de modo a afastar a incidência do ICMS diferencial de alíquotas. Logo dever ser abatido do A.I. a integralidade do saldo devedor da infração relativamente ao fato gerador no valor de R\$ 13.848,12, verificado em 30/06/2011.

Frente às considerações acima, a infração 2 passa a ter a seguinte configuração, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 2							
SEQ	CÓDIGO	D. OCORR.	D. VENC.	ALIQ.	R\$ AUTUADO	R\$ JULG. JJF	MULTA
1	06.02.01	31/12/2010	09/01/2011	17%	2.220,83	2.220,83	60%
2	06.02.01	30/04/2011	09/05/2011	17%	768,58	768,58	60%
3	06.02.01	30/06/2011	09/07/2011	17%	13.848,12	<b>0,00</b>	60%
4	06.02.01	28/12/2012	09/01/2013	17%	2.014,53	2.014,53	60%
VALOR TOTAL					<b>18.852,06</b>	<b>5.003,94</b>	

Os valores recolhidos pelo sujeito passivo, conforme atestado no relatório juntado às fls. 505 do PAF, deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

No que tange à Infração 3, a cobrança refere-se ao creditamento indevido pela aquisição das mercadorias relacionadas com a Nota Fiscal nº 104.378 – compra de material destinado a uso/consumo do estabelecimento, no caso, o produto “kurita”. Pelas razões já expostas na infração 2, o item 3 da autuação deve ser mantido, visto que as imputações fiscais estão diretamente vinculados: crédito indevido (infração 3) e cobrança do diferencial de alíquotas – DIFAL (infração 2 - fato gerador de dezembro de 2010).

Enfrentarei de forma englobada as infrações 4, 5 e 6. As três imputações estão relacionadas à utilização indevida de créditos fiscais, apropriados após o período em que se verificaram as entradas das mercadorias, ou seja, créditos extemporâneos. Na infração 4, o crédito extemporâneo utilizado se refere a aquisições de materiais importados, destinados ao uso/consumo do estabelecimento ocorridas entre 2009 e 2010 e que foram reclassificados pelo autuado para materiais integrantes ou destinados ao ativo imobilizado da empresa, em dezembro de 2010. Os materiais adquiridos, conforme demonstrativo elaborado pela próprio autuado, às fls. 269 e 270, são peças de reposição de equipamentos industriais, tais como **anel de segmento, kit de vedação, junta para válvula, calço, selo, parafuso, etc.**, não podendo ser considerados em si mesmo como bens destinados ao ativo imobilizado. São partes componentes de equipamentos e máquinas, utilizados em substituição a outras peças desgastadas pelo tempo (depreciação) ou em decorrência do uso nos processos produtivos da empresa.

O mesmo se aplica aos fatos expostos nas Infrações 5 e 6, só que relativos à utilização de créditos fiscais extemporâneos, nos meses de abril e maio de 2012, respectivamente, e os relativos às aquisições, por importação, de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento, ocorridas no período de maio de 2010 a março de 2011. Trata-se igualmente de peças de reposição de máquinas e equipamentos, como os descritos na infração anterior, não podendo, pois, serem classificados como ativo imobilizado quando considerados em si mesmos.

Assim, as infrações 4, 5 e 6 ficam mantidas sem qualquer alteração de valor.

A infração 7 tem por lastro probatório os documentos juntados às fls. 287 a 301 do presente PAF. A acusação fiscal é de que o contribuinte fez utilização indevida de crédito fiscal, em junho de 2012, relacionado a um suposto débito indevido de maio de 2012. O autuante pontuou no Auto de Infração que o estorno processado não tem qualquer base jurídica, uma que o débito correspondente está de acordo com a legislação do imposto e é referente ao estorno de crédito de parte do crédito fiscal escriturado no Livro CIAP, de acordo com a aplicação do coeficiente de utilização de créditos originados das aquisições de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, correspondentes às saídas isentas/não tributadas sobre as saídas totais ocorridas no período de apuração, tudo conforme demonstrativo ANEXO 13. A infração em exame totalizou a quantia, em valor histórico, de R\$248.815,68.

A referida infração foi encaminhada em diligência para o autuante, por esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, a fim de que fossem revisados e apresentados os cálculos com a decomposição dos valores apurados na ação fiscal. O autuante em relação a esta imputação não trouxe qualquer esclarecimento, limitando-se a afirmar, à pág. 515 dos autos, que o demonstrativo

referente à infração 7 não sofreu qualquer alteração pela modificação nos valores dos coeficientes de aproveitamento dos créditos fiscais.

Por sua vez considerando os documentos juntados ao PAF, já mencionados acima, verifico que no mês de maio de 2012, o contribuinte apurou em sua escrita fiscal, ou seja, no livro de Apuração do ICMS, o saldo devedor de R\$546.127,35 (cópia anexada à fl. 290). Todavia, o documento de arrecadação, com o correspondente quitação do imposto relativo ao período em questão, totalizou a cifra de R\$794.943,03, conforme documento juntado à fl. 287. A diferença entre o valor recolhido e o apurado na escrita fiscal, corresponde exatamente à diferença lançado no item 7 do Auto de Infração, no valor de R\$248.815,68, que foi objeto do estorno no mês seguinte, isto é, em junho de 2012, por recolhimento a maior que o devido. Registre-se que o autuante, na fase de informação fiscal, declarou, à fl. 398 dos autos, que o valor efetivamente pago no mês de maio de 2012 foi de R\$794.943,03. Ocorre que o livro de Apuração do imposto juntado na fase de defesa demonstra que o valor do ICMS apurado naquele mês foi de R\$546.127,35, não havendo prova documental em contrário. Deveria, portanto, o autuante ter juntado ao processo elementos probatórios, ainda que na fase de informação fiscal ou mesmo na revisão do processo, pela via diligencial, documentos que atestassem o contrário do quanto informado e provado pela defesa.

Considerando o acima exposto, o item 7 deve ser excluído do Auto de Infração.

Para a infração 8 restou comprova as alegações defensivas, fato inclusive reconhecido pelo autuante na informação fiscal. O autuado registrou um débito de ICMS no seu livro de Apuração, no valor de R\$987.655,82, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do imposto e da emissão da correspondente nota fiscal que amparou a operação. Houve uma antecipação de pagamento do imposto, fato não observado pelo autuante quando da realização da ação fiscal. O estorno de débito processado no próprio mês em que se verificou a ocorrência foi correto. O item 8 deve ser também excluído da autuação.

No que respeita à infração 9, o autuado reconheceu o valor devido de R\$16.604,44, mas não concordou quanto às parcelas restantes, no montante de R\$174.165,88. A infração em exame refere-se a estornos de débitos efetuados na escrita fiscal, relacionados às operações de devolução de bens do ativo imobilizado, com destaque do imposto no documento de saída. Restou provado que os bens adquiridos e destinados ao ativo fixo do estabelecimento, foram efetivamente devolvidos após ingresso nas suas dependências, sendo que o valor destacado nos documentos fiscais de devolução foi estornado no livro Registro de Apuração.

O valor de débito reconhecido refere-se à apropriação indevida das parcelas de 1/48 do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição ocorridas entre dezembro de 2011 e dezembro de 2012, uma vez que as devoluções de tais bens não foram acompanhadas da necessária baixa dos créditos registrados em seu livro CIAP. As operações mencionadas se deram sob classificações fiscais distintas, ou seja, as entradas identificadas ocorreram sob CFOP nº 2552 – transferência de bem do ativo imobilizado, com destaque do imposto e registro do crédito fiscal no livro CIAP. Nas saídas, em devolução, dos mesmos bens, as notas fiscais foram emitidas sob o CFOP nº 5555 - devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento, o que não correspondia à realidade, já que os bens foram recebidos por transferência de estabelecimentos da própria Petrobrás. O autuante considerou, no Auto de Infração, as operações em análise como saídas normais, sujeitas à tributação do ICMS. Frente às explicações e provas juntadas na fase de defesa o autuante acolheu as alegações da empresa. Concluiu ser não cabível o lançamento da parte não reconhecida pela impugnante, merecendo ser homologada a parte reconhecida e paga, conforme relatório pagamento anexado na peça informativa (fl. 423), no valor de R\$16.604,44.

O item 9 da autuação, portanto, deve ser mantido em parte, com a exclusão das operações de devolução de ativos e correspondentes baixas na escrita fiscal e contábil, devidamente comprovadas no processo (fls. 319 a 359).



Frente ao acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a configuração apresentada na tabela abaixo:

ITEM DO A. I.	R\$ LANÇADO NO A. I.	R\$ APÓS JULGAMENTO
Infração 1	8.073.884,65	3.981.778,51
Infração 2	18.852,06	5.003,94
Infração 3	1.554,58	1.554,58
Infração 4	78.513,20	78.513,20
Infração 5	21.388,16	21.388,16
Infração 6	14.548,86	14.548,86
Infração 7	248.815,68	0,00
Infração 8	987.655,82	0,00
Infração 9	190.770,32	16.604,44
<b>TOTAL</b>	<b>9.635.983,33</b>	<b>4.119.391,69</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0337/13-8**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.119.391,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR