

A. I. Nº - 207092.0003/15-1
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS
AUTUANTE - LUIZ ROBERTO SANTOS FERREIRA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10/10/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0193-03/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. Nos termos do entendimento firmado e consolidado pela jurisprudência deste Conselho, todos os itens lançados nesta infração dizem respeito a produtos utilizados na manutenção, limpeza e tratamento de água, procedência deste item lançado, por serem materiais de uso e consumo. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Incide o imposto nas operações de transferências interestaduais de material de consumo. Não aplicação da Súmula nº 166/STJ. O autuado elide parte da autuação. Incidência do imposto. Infrações parcialmente subsistentes. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações reduzidas, com a exclusão das notas fiscais comprovadamente registradas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 30/12/2015, para exigir ICMS no valor total de R\$73.933,82, com as seguintes imputações fiscais.

Infração 01 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$15.100,27, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo - Crédito Indevido - DIFAL, às fls. 18 a 21;

Infração 02 - 06.01.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio contribuinte, nos meses de janeiro, março a maio e outubro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$18.396,67, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo - DIFERENÇA DIFAL, às fls. 23 a 30;

Infração 03 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março a maio e outubro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$4.381,03, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo – “DIFERENÇA DIFAL – DIFAL”, às fls. 32 a 38;

Infração 04 - 6.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2014. Exigida a multa de 1% sobre o valor das notas fiscais no valor R\$9.593,02. Demonstrativo – “NOTAS NÃO LANÇADAS”, fls. 32 a 38;

Infração 05 - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2014. Exigida a multa de 1% sobre o valor das notas fiscais no valor R\$11.588,39. Demonstrativo – “NOTAS NÃO LANÇADAS”, fls. 32 a 38;

Infração 06 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro agosto, novembro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$14.874,44, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo – “Crédito Indevido – DIFAL”, às fls. 18 a 21.

O autuado, por meio de advogado com procuração às fls. 105 a 109, apresenta defesa, fls. 53 a 103, na qual, depois de observar a tempestividade da impugnação e resumir o teor da acusação fiscal articula os seguintes argumentos.

Tece comentários acerca do princípio do devido processo legal, assinala que na autuação foram compiladas diversas supostas infrações fiscais em um único Auto de Infração, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação de sua defesa. Revela que em razão da ampla gama de assuntos tratados, há dificuldade de compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco.

Lembra que o RPAF-BA/99, no art. 123, prevê o direito do contribuinte fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal no prazo de 60 dias, o que, segundo seu entendimento, tal prazo refere-se a cada lançamento tributário. Prossegue mencionando que a Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento de seis exigências fiscais diferentes, havendo, em verdade, sete autuações em um único auto de infração, incrementando assim, a dificuldade de apresentação da respectiva defesa administrativa, uma vez que se faz necessário estudo de sete situações fáticas distintas, bem como a respectiva análise jurídica.

Aduzir que, de forma indevida foi limitado o seu direito à fruir do direito ao contraditório e ampla defesa, pois, além de dificultar o conhecimento dos fatos, inserindo diversas infrações em um único auto de infração, também dificultou a apresentação de defesa por envolver várias situações jurídicas.

Arremata asseverando ser o caso de se proceder a anulação do Auto de Infração, uma vez que houve nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois foi limitado o seu direito de analisar os fatos e apresentar a respectiva impugnação.

Registra que o Auto de Infração versa sobre irregularidades cometidas em relação aos critérios de escrituração dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de insumos e bens do ativo permanente. Observa que ao se examinar a questão do creditamento fiscal no ICMS, não se deve perder de vista que ele decorre de comando constitucional, especificamente do princípio da não-cumulatividade, estabelecido na CF/88 - no caso do ICMS, no art. 155, §2º, inciso I - sendo, assim, um comando ao qual estão submetidos, tanto o contribuinte, quanto o Estado. Acrescenta que esse princípio da não-cumulatividade, consagrado na Constituição, segundo o seu próprio texto, torna-se efetivo “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”. Sustenta que essa compensação, prevista no mencionado

dispositivo constitucional (para a qual a Constituição não estabelece qualquer restrição), significa que o contribuinte deve abater, dos débitos originários de suas operações, os créditos oriundos das operações anteriores. Revela que a Constituição Federal não fez qualquer ressalva para esses abatimentos, 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, reproduz trechos de ensinamento dos mestres, José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo. Também trás a colação trechos de lições dos juristas pátrios, Geraldo Ataliba e Roque Carraza.

Lembra que ao se tratar da questão do aproveitamento de créditos, não se pode perder de vista três pontos: i) que ele existe para que se efetive o princípio da não-cumulatividade do imposto, inscrito na Constituição Federal; ii) que a Constituição não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo a lei complementar ou ordinária e; deve-se sempre lembrar que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte. Continua aduzindo a improcedência do Auto de Infração em tela, nesse ponto, uma vez que ele reclama, como indevido, o registro dos créditos relativo aos insumos e bens do ativo que adquiriu, reclamação que faz sem base jurídico-constitucional e que se configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição Federal, que optou pelo regime financeiro, e não físico, para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade.

Registra que o Impugnado, no Auto de Infração, desconsidera esse princípio, ou, então, os autuantes não têm a exata noção jurídica (que se sobrepõe à econômica) desse princípio.

Quanto ao Auto de Infração, depois de descrever sua natureza societária constitutiva e seu objeto social, informa que depois de criteriosa análise e avaliação dos itens da autuação, reconhece a procedência parcial do Auto de Infração, nos termos que segue.

Frisa reconhecer parcialmente a infração 02, no valor principal do ICMS acrescido dos encargos legais, no total R\$1.252,32, uma vez que em relação às Notas Fiscais de nºs 32611, 76957, 77024, 4554, 5865, 2068, 1128, 4700 e 7837, verificou que não houve o recolhimento do respectivo Diferencial de Alíquotas (DIFAL).

Afirma também, reconhecer parcialmente a infração 03 no valor principal do ICMS acrescido dos encargos legais, no total de R\$1.024,55, haja vista que, com relação às Notas Fiscais de nº 3167, 11117, 392, 4554 e 3815, constatou que não houve o recolhimento do respectivo Diferencial de Alíquotas (DIFAL).

Ao tratar da Infração 01, assevera ser legítimo o creditamento do imposto tendo em vista que os produtos listados na autuação (hipoclorito de sódio, kurita/kurizet, óleo lubrificante e tricloro) são considerados insumos de produção por serem integrados aos produtos resultantes da atividade fim do estabelecimento ou para serem consumidos no seu processo produtivo.

Ressalta que, neste ponto, a infração não procede, pois a relação de materiais apresentada pelo fisco no Anexo 01 do Auto de Infração seu item 01 se refere a insumos essenciais nas diversas etapas das atividades desenvolvidas pela Petrobras (exploração, desenvolvimento, produção).

Observa que os produtos objeto da autuação são considerados insumos do processo de exploração e produção de petróleo e gás natural, desta forma é legítimo o direito ao creditamento do imposto pela Autuada. Reconhece que se equívocou no registro do crédito, que deveria ser efetuado na sua integralidade, mas foi efetuado à proporção de 1/48 no CIAP.

Destaca que essa infração, segundo apontado pelo autuante, tem supedâneo no art. 93, inciso V, alínea “b” e 124 do RICMS, cuja redação reproduz. Observa que acaso, venha a ser compelida a efetuar o recolhimento referente ao suposto creditamento indevido, além de não se beneficiar da não-cumulatividade, estará pagando em dobro o ICMS anteriormente recolhido.

Sustenta que não houve afronta à estrutura do mecanismo de créditos e débitos de ICMS, não restando nenhum ônus para o ente estatal competente para o recebimento do respectivo imposto.

Ressalta que a estrutura normativa de débito e crédito relativa ao princípio da não-cumulatividade restou intocada.

Explica que em razão da disposição prevista no art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, o mandamento da não-cumulatividade foi erigido à categoria de regra Constitucional, tal mecanismo constitui um sistema operacional que, antes de tudo, destina-se a minimizar o impacto do tributo sobre os preços dos bens e serviços, viabilizando uma melhor circulação da economia. Prossegue aduzindo que a regra da não-cumulatividade não traduz sugestão ao legislador infraconstitucional, mas uma determinação que garante ao contribuinte o direito de crédito.

Assevera que o cumprimento à regra da não-cumulatividade não pode ser limitado nem pelo Legislativo, nem pelo Executivo. Prossegue destacando que, ao disciplinar o “direito de abatimento”, o legislador infraconstitucional apenas poderá fixar os elementos necessários à operacionalização da não-cumulatividade, não sendo permitido a determinação de bens, produtos, mercadorias ou serviços que iram permitir, ou não, o crédito do imposto. Registra que na mesma linha, o Legislador Complementar não poderá fracionar o direito de crédito a determinado período de tempo ou utilização.

Assinala que as imputações dessa infração são resultados, em síntese, de divergência sobre a natureza de uma série de intermediários adquiridos pela Petrobras, pois, de acordo com a Fiscalização, as mercadorias escrituradas como insumos caracterizam, na verdade, bens de uso e consumo do estabelecimento que, portanto, desautorizam o direito ao crédito do ICMS e impõe o dever de recolhimento do DIFAL.

Registra que o primeiro parâmetro para definir os conceitos de insumo, por um lado, e bens de uso ou consumo, por outro, é a necessidade de extraí-los precipuamente à vista do direito privado (art. 110 do CTN) em particular porque nenhum deles é definido expressamente pela LC nº 87/96. Continua destacando que a Fiscalização, em descompasso com essa diretriz, parte do pressuposto de que somente dão direito ao crédito bens que “integram o produto final”, são “consumidos direta e imediatamente” na produção ou cuja “renovação é exigida em intervalos regulares”, como se qualquer um desses requisitos fossem necessários para caracterizá-los como insumos.

Menciona que o CONSEF/BA já observou que “o grande equívoco que se repete amiúde na determinação dos materiais que dão direito ao crédito está no fato de as pessoas interpretarem a nova legislação com base na legislação passada”.

Lembra que antes da LC nº 87/96, vigia o Convênio ICMS 66/88, cujo art. 31, inciso III, dispunha que “não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes [...] a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição”. Prossegue aduzindo que os conceitos outrora firmados à luz da legislação revogada há muito se encontram superados, não só em razão da incompatibilidade deles com o princípio da não-cumulatividade, na forma em que fora concebido pela CF/88, como também porque derogado pela superveniência da LC na 87/96, que tratou diversamente da matéria.

Afirma que a CF/88 ratificou o status constitucional conferido ao princípio da não-cumulatividade, mas lhe expandiu o alcance ao preceituar em seu art. 155, §2º, inciso II que o ICMS “será não-cumulativo, 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”. Arremata frisando que, de fato, ao contrário da Emenda Constitucional nº 18/65, cujo art. 12, §2º previa-o “nos termos do disposto em lei complementar” o art. 155, §2º, inciso II da CF/88 não lhe fixou condições.

Diz ser incorreto interpretar a legislação atual, inclusive o RICMS-BA/97, para atribuir-lhe o mesmo sentido outrora consolidado a partir do art. 31, inciso III, do Convênio ICM 66/1988, tanto porque desautoriza o princípio constitucional da não-cumulatividade como por força da diversidade de tratamento conferido à matéria pela Lei Kandir.

Pondera que a LC nº 87/96 excluiu aquela restrição e tornou suficiente para o aproveitamento dos créditos a existência de vínculo entre a aquisição de bens e serviços e o exercício do objeto social, ao expressamente declarar que “é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada da mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento” (art.20, caput), desde que não “se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento” (§1º).

Registra que se infere do art. 20, caput, que - à revelia da suspensão determinada pelo art. 33, inciso I e inciso IV, alínea “c” - o direito ao crédito surge da aquisição de bens: i) que integram ao ativo permanente, ii) de uso e consumo do estabelecimento (despesas), e; iii) utilizados na produção (custos). Observa que o direito ao crédito de ICMS sobre o ativo permanente é uma forma de garantir ao contribuinte o creditamento do imposto incidente no imobilizado proporcionalmente à depreciação, que é contabilizada como gastos decorrentes do desgaste ou da obsolescência de bens ora aplicados à produção, quando representa custos, ora desvinculados dela e caracterizando despesas. Menciona que os critérios adotados pela LC 87/96 partem da distinção entre custos e despesas.

Aduz que a suspensão do direito de creditamento sobre as entradas de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento implica somente em restringir a possibilidade de fazê-lo relativamente às aquisições de mercadorias que impliquem despesas.

Revela a contrário *sensu*, garante-se o crédito do ICMS cobrado em cada uma das operações anteriores sempre que os gastos correspondentes representem custos de produção, cujo conceito é aquele conferido pela legislação do imposto de renda, nos termos do art. 13, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, cujo teor reproduz. Sustenta que esse dispositivo refere-se a custos, cuja definição ali prevista - bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção - é esclarecida pelo direito privado (art. 110 do CTN). Destaca que, segundo as ciências contábeis são gastos que a entidade realiza com o objetivo de por o seu produto pronto para ser comercializado, fabricando-o ou apenas revendendo-o, ou o de cumprir com o seu serviço contratado.

Diz concluir da LC 87/96 que o direito ao crédito do imposto vincula-se à natureza contábil do gasto que, por sua vez, é resultado da finalidade de determinado bem ou serviço em um dado processo produtivo, atribuindo-lhe ou não a qualidade de insumo.

Frisa que, se a entrada representa um custo, a forma como o serviço ou bem adquirido participa do processo produtivo não possui qualquer relevância para se verificar ou não o direito ao crédito de ICMS. Aduz que o consumo da mercadoria ou serviço no processo produtivo, integração dela ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição ou requisitos desta natureza não possuem relevância para se verificar o direito ao crédito, sempre que o bem se mostre imprescindível à obtenção do resultado da atividade, também pela falta de previsão na LC 87/96. .

Arremata mencionando que, nos termos da legislação pátria, o imposto cobrado nas operações anteriores e vinculados a aquisições de bem ou serviço pelo contribuinte para o processo de industrialização - isto é, que caracterizem insumos e representem custos – há de conferir direito ao crédito de ICMS.

Revela que, entre outros, foram esses os motivos pelo quais o STJ recentemente decidiu que a LC nº 87/96 “ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial”.

Ressalta que o dissenso na questão em tela envolve especialmente a definição de material secundário que alcançar tudo aquilo que seja essencial ao processo produtivo e não corresponda à matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção.

Afirma que os produtos arrolados no levantamento fiscal são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS-BA autoriza a apropriação de créditos e não se pode considerá-los isoladamente, à parte do processo fabril, como simples materiais de uso e consumo, de utilização eventual e descartável, cuja ausência não repercutiria no processo produtivo.

Aduz que o “material para uso e consumo”, “os produtos químicos” e “outros materiais” indicados na autuação e cujas aquisições deram origem aos créditos reclamados são “mercadorias” não podem ser singelamente considerados como despesas, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial. Acrescenta que uma parte dos insumos em questão são utilizados na análise e tratamento de água de refrigeração inerentes ao processo industrial da refinaria e foram objeto de perícia judicial no processo nº 769055-8/2005, no qual o *expert* ratificou a essencialidade deles para o processo produtivo (laudo em anexo). Arremata firmando que, sendo esses insumos indispensáveis para que ocorra seu processo industrial, não só é aplicável a norma contida no art. 97 do RICMS-BA que, a contrário *sensu*, admite o creditamento, como igualmente não há falar-se em DIFAL, que apenas incide nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo.

Pugna pela produção de prova pericial, porquanto restará definitivamente comprovado que os bens referidos na presente autuação dizem respeito à insumo de produção indispensáveis e imprescindíveis ao processo produtivo e, por isso, sua aquisição tanto gera direito ao crédito de ICMS, como não autoriza a incidência do diferencial de alíquota.

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

Assevera não haver creditamento indevido relativo ao ICMS incidente sobre a aquisição de bens considerados insumos de produção, apenas a maneira como se deu tal tomada do crédito é que foi feita de maneira incorreta, a qual beneficiou o próprio Fisco e não a empresa autuada.

Reafirma que cercear o direito do contribuinte de tomar os créditos relativos à aquisição de bens considerados insumos de produção ofende frontalmente a dicção do art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, representando um desrespeito ao princípio da não-cumulatividade.

Destaca que, ante o expendido, a atuação, neste ponto, e em relação aos valores a serem apurados por meio de perícia contábil, deve ser julgada improcedente esse item da autuação, garantindo-lhe o direito ao creditamento.

No tocante à infração 02, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos.

Afirma que em relação às Notas Fiscais de nº 7981 e 9162 tiveram seu DIFAL recolhido com redução de base de cálculo do Convênio ICMS 52/91, à alíquota de 3,66%, pois estão enquadradas na redução de base de cálculo do referido Convênio, conforme cláusula quinta do citado convênio, no valor de R\$5.513,23. Explica que para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas.

Observa que as Notas Fiscais de nºs 74757, 74797 e 74803 tiveram o imposto recolhido por Substituição Tributária: os bens adquiridos por meio das notas fiscais tiveram o seu imposto no valor de R\$2.045,41, recolhido por substituição tributária, não cabendo a cobrança do diferencial de alíquotas.

Já o valor de R\$9.585,71, atinente às Notas Fiscais de nºs 594577, 594578, 623842, 13243, 646117, 53328, 53329, 53494, 46258, 55381 e 102981, referem-se a Transferências entre suas filiais. Sustenta que as operações de transferência de ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, se constitui fato gerador do ICMS, conforme Súmula 166 do STJ.

No tocante à infração 03, reafirma que as Notas Fiscais de nºs 5104, 44649, 600419, 618512, 13125, 622338, 622344, 623163, 13176, 624062, 624064, 622327, 11287, 309888, 636759, 637720, 13727, 312630, 2601, 17737 e 733569 referem-se a operações de transferência de material de uso e consumo entre estabelecimentos filiais no valor de R\$3.356,48, contribuinte, não constituindo fato gerador do ICMS conforme Súmula 166 do STJ.

No tocante à infração 04, destaca que identificou a escrituração de diversas notas fiscais conforme informações constantes na planilha “Defesa Infração 04”, conforme CD que ora anexa aos autos no valor de R\$4.807,33.

Registra que para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicita deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da UTE R. Almeida.

Alega ser abusiva a multa sobre o remanescente desta infração, no valor de R\$4.785,69, uma vez que gastos com projetos de investimento inerentes às atividades de exploração, perfuração, produção e refino, entre outros, devem ser contabilizados em conta do Ativo Imobilizado, ou do ativo intangível, compreendendo os últimos os bens incorpóreos.

Pugna pela improcedência em relação às demais notas fiscais relacionadas, pois são decorrentes de cancelamento pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela Petrobras ou destinadas à outras filiais da Petrobras não situadas no Estado da Bahia, outras são notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da Petrobras.

Observa que entre as operações jurídicas que dão azo à cobrança de ICMS, destaca-se a compra e venda mercantil, hoje conceituada pelo novo Código Civil em seu art. 481, cujo teor reproduz. Revela que um m contrato mercantil com essa tipicidade completa-se com a obrigação do vendedor de transferir o domínio de certa mercadoria ao comprador, e com a recíproca deste a pagar-lhe se preço em dinheiro.

Arremata frisando que, devolvida a mercadoria ou cancelado o negócio de compra e venda, e, por consequência, inexistindo a transferência da mercadoria do vendedor ao comprador, indevida incidência do ICMS, uma vez que houve desfazimento do negócio jurídico.

Menciona que o Superior Tribunal de Justiça no Resp. 953.011/PR, Ministro Relator Castro Meira, assim se manifestou: “No cancelamento da venda ocorre o desfazimento do negócio jurídico, o que implica ausência de receita e, consequente, intributabilidade da operação. O distrato caracteriza-se, de um lado, pela devolução da mercadoria vendida, e de outro, pela anulação dos valores registrados como receita.”

Relata que, como as operações canceladas ou de devolução de mercadorias não constituem fatos geradores do ICMS, não podem ser imputadas multas previstas na legislação cujo objetivo é coibir a venda de mercadorias não escrituradas. Afirma que havendo o desfazimento da operação não há razão para punir o contribuinte pela ausência de escrituração.

Afirma que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não deve ser levada em consideração, como se fosse uma etapa autônoma da cadeia produtiva. Ela pouco importa para a cadeia produtiva, pelo que inclusive a não-incidência do ICMS não possui relevância jurídica para levar ao estorno dos créditos da etapa anterior segundo os termos determinados pela CF, art. 155, §2º, inciso II, alíneas “a” e “b”.

Lembra que a regra matriz do ICMS exige atenção para o conteúdo do art. 155, inciso II, da CF/88, aparentemente desprezado por parte do fisco. Assevera ser esta regra-tipo que traz a referência aos critérios, aspectos, elementos ou dados identificativos do tributo (Operação, Circulação,

Mercadoria), com a descrição normativa de um evento que, concretizado no nível das realidades materiais, fará irromper o vínculo abstrato que o legislador estipulou na consequência.

Assim é para cumprir-se ainda a regra atinente à definição de Fato Gerador, constante em seu art. 114 do CTN: “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

Ressalta que, em relação ao ICMS, a situação definida em lei como necessária e suficiente, a constituir a hipótese de incidência do tributo, necessita, concomitantemente, dos seguintes elementos: a) Operação (vale dizer, negócio jurídico); b) Circulação (ou seja, transferência de titularidade do bem) e; c) Mercadoria (isto é, ato de mercancia, com fito de lucro).

Registra que na mera transferência de produto (que sequer ainda é mercadoria), entre estabelecimentos de um mesmo titular, não há qualquer ato de comércio, pois ninguém vende para si mesmo. Menciona que não se pode falar em ato de comércio, tampouco há que se falar em mercadoria.

Aduz que o ICMS só pode e só deve incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos possuidores originários a outros e aos consumidores finais. Acrescenta que o imposto incide sobre operações com mercadorias e não sobre a simples “movimentação” de mercadorias. Remata explicando que somente a passagem de mercadoria de um titular para outro, por força da prática de um negócio jurídico, é que abre espaço à tributação por meio de ICMS.

Para enfatizar esse seu entendimento traz a colação sobre o tema licções dos juristas pátrios Geraldo Ataliba e José Eduardo Soares de Melo.

Destaca que a simples saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte não é hipótese de incidência do ICMS, como pretendem alguns Estados, com suposta base no art. 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, pois não alcançada a escorreita exegese do mencionado dispositivo, que deve ser sistematicamente interpretada com a hipótese de incidência prevista no art. 2º que contempla a circulação, ou seja, a passagem de mercadoria de uma para outra pessoa, mediante transferência de titularidade.

Sustenta que a pretensão fiscal de identificar tributo numa mera transferência de produto entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, esbarra na própria regra-matriz constitucional do ICMS.

Revela serem unânimes a doutrina e a jurisprudência ao mencionarem que a transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não constitui a hipótese de incidência prevista pela Constituição Federal em relação ao ICMS.

Registra não haver operação de circulação (na medida em que não se transferem direitos de disposição sobre o bem), bem como, não há mercadoria, pois os atos que se praticam (simples transferência) não são obviamente atos de comércio. Arremata frisando que, não havendo circulação ou mercadoria, não havia operações sujeitas à incidência ou isentas do ICMS e, portanto, não seria possível à fiscalização imputar as penalidades ora combatidas.

Destaca que o CONSEF através do Acórdão nº JJF 0029-05/12 reduziu a penalidade, haja vista que se tratava de operações de circulação de mercadoria apenas para armazém geral.

Por fim, requer que seja julgada improcedente a infração 04, no que se refere às operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte ou, alternativamente, que seja reduzida a multa imputada nos termos do precedente citado, conforme disposições do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

No tocante à infração 05, pondera em sua defesa que identificou a escrituração de diversas notas fiscais conforme informações constantes na planilha “Defesa Infração 05”, anexa no valor R\$ 3.065,57.

Destaca que para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicitamos deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para

comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da empresa UTE R. Almeida. Alega também que a multa é abusiva para o valor remanescente de R\$8.522,82.

No tocante à infração 06 sustenta que os produtos listados na autuação (hipoclorito de sódio, kurita/kurizet, óleo lubrificante e tricloro) são considerados insumos de produção por serem integrados aos produtos resultantes da atividade fim do estabelecimento ou para serem consumidos no seu processo produtivo, e que por isso, não é devido o ICMS Diferencial de Alíquotas - DIFAL.

Quanto à necessidade de realização de perícia, afirma que os fatos e fundamentos apresentados na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar a infração em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações. Observa que as informações apresentadas no auto e nos demonstrativos que o integram não permitem identificar com precisão qual a base de dados ou a metodologia que se utilizou para o lançamento das diferenças, porém isso não o impediu de comprovar que o resultado do procedimento não encontra qualquer amparo em seus documentos fiscais.

Assegura ser a perícia o único meio disponível para resolver a controvérsia, em razão da complexidade da operação de refino e a destinação conferida a cada um dos produtos ou serviços adquiridos em razão dela demandam conhecimento técnico especializado para que sejam examinadas e identificadas em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela Fiscalização são bens de uso e consumo participam (ou não) do processo produtivo da Contribuinte.

Revela que os arts. 123, §3º, 145, caput, e 150, inciso II, do RPAF-BA/99, que autorizam a solicitação de perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e, ao final, o mérito da demanda. Frisa que, diante da previsão legal, é indispensável a realização de perícia para os fins acima mencionados, a fim de que seja desconstituída a glosa do crédito fiscal - Infração 02 e ratificada a inexigibilidade do DIFAL - Infração 04, demonstrando se, ao final, a legitimidade dos procedimentos que adotou.

Destaca que de acordo com o art. 145 do RPAF-BA/99, o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, formular os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço.

Continua informando que para evitar repetições desnecessárias, os quesitos formulados são idênticos àqueles apresentados no Processo nº 769055-812005, cujo laudo consta em anexo e segundo o qual as mercadorias utilizadas na análise e tratamento de água de refrigeração são essenciais ao processo industrial da refinaria.

Indica como seu Assistente Técnico, seu empregado o Contador, Sr. Luiz Cláudio van der Maas de Azevedo - CPF 042.977.197-54, com endereço na Rua Soares Cabral 80, Ap. 101, Laranjeiras, Rio de Janeiro-RJ.

Pugna pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de pericial contábil e técnica reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos no momento em que for deferida a respectiva perícia.

Pleiteia a concessão de oportunidade para se manifestar sobre as Informações Fiscais, nos termos do art. 127, §7º, do RPAF-BA/99.

Conclui requerendo, nos termos expendidos, o acolhimento das preliminares argüidas, reconhecendo as nulidades do auto de infração e a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 130 a 142, alinhando os argumentos que se segue.

Inicialmente, depois de reproduzir resumidamente as alegações e ponderações do autuado, assinala em relação à solicitação de perícia contábil que demonstra nesta informação fiscal e durante a fiscalização, nos documentos apensos aos autos, que a perícia contábil solicitada é completamente desnecessária, pois existem provas suficientes aqui anexadas conforme determina o art. 147 do RPAF-BA/99 e o assunto independe de conhecimentos de técnicos especiais. Diz restar evidente que o pedido da autuada é meramente procrastinatório e recomenda o seu indeferimento.

No que diz respeito ao pedido genérico formulado pelo recorrente de nulidade do Auto de Infração, registra não possuir sustentabilidade visto que o auto está de acordo com as regras integrantes do art. 18 do RPAF-BA/99 e, ainda, foram satisfeitas todas as exigências prescritas pelo art. 39 do mesmo regulamento.

Com referência ao o direito constitucional e legal ao crédito do ICMS alegado, com base em Laudo Pericial fornecido para outros estabelecimentos e com atividades totalmente diferentes do autuado que as mercadorias adquiridas para uso e consumo são, de acordo com o tal laudo pericial, insumos, o que não é verdade para o estabelecimento em questão, considerando a sua atividade de geração de energia.

Assinala que a exigência referente ao crédito indevido pelo contribuinte, refere-se aos bens de uso e consumo que foram lançados como insumos resultando em dupla infração. A primeira, falta de recolhimento do ICMS resultante da diferença de alíquota decorrente da entrada no estabelecimento de bens de uso e consumo adquiridos fora do estado e, a segunda, o lançamento do crédito do ICMS destacado em tais notas que se referem, como já dito, a aquisições de bens de uso e consumo e que não tiveram o recolhimento do DIFAL.

Menciona que, no tocante às questões de constitucionalidade, não tem competência para tratar do tema.

Assinala que as alegações do contribuinte carecem de fundamento e solicita que esse Conselho analise o mérito da Autuação.

Ao cuidar das razões de defesa alinhadas pelo impugnante atinentes às infrações 01 e 06, informa que ambas as infrações são referentes às mesmas mercadorias que, adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, tiveram os valores do ICMS destacados nas notas fiscais creditados como se insumos fossem e sem recolhimento do diferencial de alíquota pela aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação, resultando em crédito indevido, conforme demonstrado no Anexo 1, as fls. 18 a 21.

Revela que em sede de defesa, o autuado, com base em laudo pericial efetuado para os seus estabelecimentos da Refinaria Landulfo Alves e da Refinaria Duque de Caxias, alega que as mercadorias ali relacionadas são consideradas insumos, conforme transcreve o:

“Os produtos listados na autuação (hipoclorito de sódio, kurita/kurizet, óleo lubrificante e tricloro) são considerados insumos de produção por serem integrados aos produtos resultantes da atividade fim do estabelecimento ou para serem consumidos no seu processo produtivo. Desta forma, é legítimo o creditamento do imposto pelo contribuinte.

Os produtos objeto da autuação são considerados insumos do processo de exploração e produção de petróleo e gás natural, desta forma é legítimo o direito ao creditamento do imposto pela Autuada. O que ocorreu, na verdade, foi equívoco do registro do crédito, que deveria ser efetuado na sua integralidade, mas foi efetuado à proporção de 1/48 no CIAP.

As imputações da infração são resultados, em síntese, de divergência sobre a natureza de uma série de intermediários adquiridos pela PETROBRAS, pois, de acordo com a Fiscalização, as mercadorias escrituradas como insumos caracterizam, na verdade, bens de uso e consumo do estabelecimento que, portanto, desautorizam o direito ao crédito do ICMS e impõe o dever de recolhimento do DIFAL.

Em todos os casos, a descrição acima feita e os laudos em anexo, confirmam que os produtos mencionados são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado (RLAM): são produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.”

Prossegue ainda: “A propósito, a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto que a complexidade da operação de refino e a destinação conferida a cada um dos produtos ou serviços adquiridos em razão dela demandam conhecimento técnico especializado. Especificamente, a modalidade de prova visa examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela Fiscalização como bens de uso e consumo participam (ou não) do processo produtivo da Contribuinte.”

Revela que o autuado anexa, em sua defesa, Laudos Periciais que afirmam que os produtos aqui autuados são considerados insumos para os processos de refino, exploração, produção de petróleo e gás natural das Refinarias Landulfo Alves - RLAM e Duque de Caxias - REDUC.

Salienta que no presente caso o estabelecimento autuado é uma Termelétrica que compõe o parque gerador de energia da Petrobras cuja atividade é a geração de energia elétrica e não exploração e refino de petróleo, logo os laudos e as justificativas não se aplicam ao caso.

Arremata pugnando pela manutenção integral das infrações 01 e 06.

No que pertine à infração 02 destaca o reconhecimento parcial do autuado no valor de R\$1.252,32, com relação às notas fiscais de nºs 32611, 76957, 77024, 4554, 5865, 2068, 1128, 4700 e 7837, para as quais diz ter verificado o não recolhimento do respectivo Diferencial de Alíquotas (DIFAL),

Quanto às demais operações, reproduz o posicionamento do autuado:

“A - DIFAL recolhido com redução de base de cálculo do Convênio 52/91: as Notas Fiscais de nºs 7981 e 9162 tiveram seu DIFAL recolhido à alíquota de 3,66%, pois estão enquadradas na redução de base de cálculo do Convênio 52/91, conforme cláusula quinta do citado convênio. Valor R\$5.513,23. Convênio 52/91 - Cláusula quinta. Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas;

B - Imposto recolhido por Substituição Tributária: os bens adquiridos por meio das Notas Fiscais de nºs 74757, 74797 e 74803 tiveram o seu imposto recolhido por substituição tributária, não cabendo a cobrança do diferencial de alíquotas. Valor R\$2.045,41.

C - Transferência entre filiais da Petrobras: as Notas Fiscais de nºs 594577, 594578, 623842, 13243, 646117, 53328, 53329, 53494, 46258, 55381 e 102981 referem-se a operações de transferência de ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não constituindo fato gerador do ICMS, conforme Súmula 166 do STJ. Valor R\$9.585,71.”

Assevera que acata os itens A e B com a elaboração de nova planilha e rechaça o item C, pelas seguintes razões:

A exigência fiscal está embasada no art. 305, parágrafo 4º inciso III, alínea “a”, do RICMS-BA/12, pela ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo, englobando as compras e transferências provenientes de outras unidades da Federação em conformidade com o art. 2º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96 que estabelece a incidência do ICMS na entrada ou utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, quando a mercadoria ou bem for destinado ao uso, consumo ou ativo permanente.

Sustenta que as transferências interestaduais e entradas de mercadorias para uso e consumo são objeto de pagamento de diferença de alíquota, considerando a autonomia dos estados e dos

estabelecimentos pra fins de pagamento do ICMS, e que a transferência entre estabelecimentos representa a saída de mercadorias em caráter definitivo, o que vem consubstanciar a autuação.

Frisa que acata as razões da defesa expressas nos itens A e B e que mantém parcialmente a infração 02.

Explica que, desta forma o demonstrativo de débito Diferença DIFAL, anexo 02, teve alteração nos meses de abril e maio de 2014, decorrente da retirada das Notas Fiscais de nºs 74757, 74797 e 74803, no mês de abril, objeto de substituição tributária, e das Notas Fiscais de nºs 7981 e 9162, no mês de maio por serem objeto de redução de base de cálculo, conforme apontado pelo autuado.

Informa que nestes meses, o débito passa a ser o seguinte:

Mês de Abril 2014

NumDoc	Mes	UF	CNPJ	CFOP	Dta	DescrItem	VlItem	VBclcms	AliqEntr	AliqInterna	BaseDifal	Difal	TipoDifal
13243	4	RS	33.000.167/0102-55	2552	04/04/2014	Junta circ p/ flange FR esp	67,57	67,57	7	17	67,57	6,76	Ativo
76957	4	SP	43.213.776/0001-00	2551	24/04/2014	Junta espec p/vãilv contr	116,05	116,05	7	17	116,05	11,60	Ativo
77024	4	SP	43.213.776/0001-00	2551	24/04/2014	Kit p/posicionador Fisher	488,47	488,47	7	17	488,47	48,85	Ativo
												67,21	

Mês de Maio de 2014

NumDoc	Mes	UF	CNPJ	CFOP	Dta	DescrItem	VlItem	VBclcms	AliqEntr	AliqInterna	BaseDifal	Difal	TipoDifal
646117	5	RJ	33.000.167/1055-58	2552	28/05/2014	Regulador de pressÃEo p/t	13.764,98	13.764,98	4	17	13.764,98	133,66	Ativo
												133,66	

Observa que o valor anterior reclamado no mês de abril 2014, R\$2.112,62 que passou para R\$67,21, considerando os ajustes apresentados pela autuada e, o valor anterior reclamado no mês de maio 2014, R\$5.646,89, passou para R\$133,66, considerando os ajustes apresentados pela autuada.

Arremata asseverando que o valor total exigido desta infração que era de R\$18.396,67, após os ajustes apresentados pela autuada, passa para R\$10.838,03, conforme Planilhas refeitas e anexadas às fls. 143 e 144.

Quanto a Infração 03, destaca que o autuado reconhece parcialmente, no valor principal do ICMS acrescido dos encargos legais, no total de R\$1.024,55, nos seguintes termos:

“Quanto às demais operações relata que são transferências entre filiais da Petrobras: as Notas Fiscais de nºs 5104, 44649, 600419, 618512, 13125, 622338, 622344, 623163, 13176, 624062, 624064, 622327, 11287, 309888, 636759, 637720, 13727, 312630, 2601, 17737 e 733569 referem-se a operações de transferência de material de uso e consumo entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não constituindo fato gerador do ICMS conforme Súmula 166 do STJ. Valor R\$3.356,48. Súmula nº 166 STJ “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Afirma que a exigência fiscal está embasada no art. 305, parágrafo 4º, inciso III, alínea “a”, do RICMS-BA/12, pela ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo, englobando as compras e transferências provenientes de outras unidades da Federação em conformidade com o artigo 2º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96 que estabelece a incidência do ICMS na entrada ou utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, quando a mercadoria ou bem for destinado ao uso, consumo ou ativo permanente.

Observa que as transferências interestaduais e entradas de mercadorias para uso e consumo são objeto de pagamento de diferença de alíquota, considerando a autonomia dos Estados e dos estabelecimentos pra fins de pagamento do ICMS, e que a transferência entre estabelecimentos representa a saída de mercadorias em caráter definitivo, o que vem consubstanciar a autuação. Revela que opinar pela manutenção integral da exigência consignada na infração 03.

No tocante à infração 04, observa que o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

“Foi identificada a escrituração de diversas notas fiscais conforme informações constantes na planilha “Defesa Infração 04” (anexa no CD). Valor R\$4.807,33.

Para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicitamos deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da UTE R. Almeida. Avaliar também o uso da alegação de multa abusiva para defesa desta infração. Valor R\$4.785,69. Assim, gastos com projetos de investimento inerentes às atividades de exploração, perfuração, produção e refino, entre outros, devem ser contabilizados em conta do Ativo Imobilizado, ou do ativo intangível, compreendendo os últimos os bens incorpóreos.

Notas fiscais canceladas e devolvidas. Improcedência.

As demais notas fiscais relacionadas são decorrentes de cancelamento pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela Petrobras ou destinadas à outras filiais da Petrobras não situadas no Estado da Bahia, outras são notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da Petrobras.

Desta feita, a Impugnante requer que sejam julgada improcedente a infração 4, no que se refere às operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte ou, alternativamente, que seja reduzida a multa imputada nos termos do precedente citado, conforme disposições do §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96.”

Revela que acata e retira do demonstrativo de débito as notas fiscais que o contribuinte apresentou a comprovação dos lançamentos.

Afirma que não acata a justificativa genérica e sem comprovação de que as demais notas podem ser notas canceladas pelos fornecedores, destinadas os outros estabelecimentos da Petrobras, etc.. Ressalta que as operações não lançadas foram levantadas no Sistema Público de Escrituração Digital, dentro do módulo de Notas Fiscais Eletrônicas disponíveis para o contribuinte nos sítios da Receita Federal e da SEFAZ.

Registra que com a retificação do demonstrativo Relatório de Notas não Lançadas, Anexo 03, retificado e apresentado às fls. 145 a 149, a base de cálculo passou de R\$959.301,55, para R\$478.568,95, resultando em valor do ICMS devido de R\$4.785,69, ao invés de R\$9.593,02 que estava sendo exigido anteriormente.

Arremata pugnando pela procedência parcial deste item da autuação.

No tocante à infração 05, relata que o contribuinte suscita em sua defesa que foi identificada a escrituração de diversas notas fiscais, conforme informações constantes na planilha “Defesa Infração 05” (anexa), no valor R\$3.065,57 e acrescenta o seguinte argumento:

“Para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicitamos deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da UTE R. Almeida. Avaliar também o uso da alegação de multa abusiva para defesa desta infração. Valor R\$8.522,82.”

Informa que acata a ponderação e que retirou do demonstrativo de débito as notas fiscais que o contribuinte apresentou a comprovação dos lançamentos.

Assinala que com a retificação do demonstrativo Relatório de Notas não Lançadas, Anexo 03, anexado às fls. 145 a 149, a base de cálculo passou de R\$1.158.839,14, para R\$852.281,69, resultando em valor do ICMS devido de R\$8.522,82, ao invés de R\$11.588,39, lançado originalmente. Arremata registrando que considera parcialmente procedente este item.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração no valor histórico total de R\$58.502,28.

Cientificado do inteiro teor da informação fiscal, fls. 151 e 152, o autuado se manifesta às fls. 203 a 226, repisando os argumentos e ponderações articulados em sede de defesa e reiterando o seu pedido de perícia e, ao final pugna pela improcedência da autuação, aduzindo que, salvo a parte reconhecida, não ocorrerá qualquer descumprimento da legislação tributária e tampouco falta de recolhimento de ICMS.

O autuante presta nova informação fiscal, fl. 232, destacando que o impugnante para justificar a falta de lançamento da Nota Fiscal de nº 16187, arrolada no levantamento fiscal à fl. 32, apresenta cópia do Danfe nº 16303, fl. 227, emitido para outro estabelecimento da Petrobras, afirmando que a mercadoria constante nesta nota fiscal substitui a de nº 16187 e que o fornecedor não cancelou esta última.

Observa que, tendo em vista a manifestação do autuado, fls. 154 a 229, apenas repete as alegações articuladas na defesa e já enfrentadas em sua informação fiscal anterior, mantém a íntegra seus argumentos e ajustes efetuados na informação prestada às fls. 130 a 150.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$58.502,28.

Constam às fls. 234 a 236, extratos do Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT de pagamento efetuado pelo sujeito dos valores reconhecidos da exigência originalmente lançada de ofício.

VOTO

Alegando que a Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento de seis exigências fiscais diferentes em um único auto de infração, o defendente suscitou a nulidade da autuação aduzido ter ocorrido nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois limitou seu direito de analisar os fatos e apresentar a respectiva impugnação.

Não acato a alegação defensiva, considerando que foram indicadas neste Auto de Infração apenas três tipos de infrações distintas e todas relacionadas à entrada no estabelecimento de mercadorias que resultaram na utilização indevida de crédito fiscal, falta de recolhimento do diferencial entre alíquotas e na falta de registro na escrita fiscal, inexistindo dificuldade para compreensão de tais fatos. Aliás, é o que nitidamente se infere em todas as manifestações do impugnante nos autos, pela desenvoltura, objetividade e riqueza de detalhes em que conduziu a explicitação de suas razões de defesa.

Também não acato a alegação de que também ocorrerá ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que o lançamento foi realizado em total consonância com a legislação de regência.

Quanto ao pedido de perícia contábil e técnica, requerido pelo defendente, depois de examinar as peças que suscitaram a controvérsia verifico que não há razões para perícia, pois a análise dos elementos envolvidos independe de conhecimentos técnicos específicos e são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e já se encontram presentes nos autos, o que afirmo com fundamento no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

No mérito o Auto de Infração é constituído de seis infrações à legislação do ICMS, conforme enunciadas de forma minudente e circunstanciada no preâmbulo do relatório, onde figura o enquadramento legal e a tipificação das multas sugeridas de cada um dos itens da autuação.

As infrações 01 e 06 tratam, respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal e da correspondente falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições interestaduais de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo de apuração e de débito acostado às fls. 18 a 21.

Convém salientar que de acordo com identificação e descrição dos itens arrolados no levantamento fiscal que apura a exigência atinente a esses dois itens da autuação os materiais são os seguintes: hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro e óleo lubrificante, fl. 18 a 21.

Em sede de defesa, o impugnante, para refutar a acusação fiscal da glosa de créditos fiscais e exigência do DIFAL, objeto desses dois itens da autuação, sustentou sua tese de que os itens elencados no levantamento fiscal são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS/BA autoriza a apropriação de créditos: não se pode, considerá-los isoladamente, à parte do processo fabril, como simples materiais de uso e consumo, de utilização eventual e descartável, cuja ausência não repercutiria no processo produtivo.

Asseverou que os insumos em questão são utilizados na análise e tratamento de água de refrigeração inerentes ao seu processo industrial e foram objeto de perícia judicial no processo nº 769055-8/2005, no qual o *expert* ratificou a essencialidade deles para o processo produtivo (laudo em anexo). Aduziu também que se esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, não só é aplicável a norma contida no art. 97 que, a *contrário sensu*, admite o creditamento, como igualmente não há falar-se em DIFAL, que apenas incide nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo.

Como se depreende claramente da explanação do impugnante os produtos, hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro, arrolados no levantamento fiscal são utilizados na análise e tratamento de água utilizada em seu estabelecimento fabril. Em que pese a alegada essencialidade desses itens em seu processo industrial, a utilização de produtos para tratamento e análise de água em processo produtivo em que a água tratada não integra o produto final não tem direito a utilização do crédito fiscal, por se constituir tipicamente em material de uso e consumo.

A legislação de regência somente admite a utilização do crédito fiscal quando a água tratada integra o produto fabricado, a exemplo das indústrias de bebidas e refrigerante em relação à água utilizada diretamente como insumo na produção. Os produtos utilizados no tratamento de água utilizadas em caldeiras, trocadores de calor e limpeza não dão direito a crédito fiscal, considerados que são material de uso e consumo.

Do mesmo modo o óleo utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos também não dão direito a crédito.

Esse tem sido o entendimento assente em reiteradas decisões desse CONSEF, a exemplo dos acórdão CJF de nº 091-11/14 e 377-12/15.

Assim, nos termos do entendimento firmado e consolidado pela jurisprudência deste Conselho, todos os itens, hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro e óleo lubrificante, arrolados no mesmo levantamento fiscal destes dois itens da autuação dizem respeito a produtos utilizados na manutenção, laboratório, anti-corrosivos e bactericidas e assim, acato inteiramente a procedência deste item lançado, por serem materiais de uso e consumo. Infrações 01 e 06 procedentes.

As infrações 02 e 03 tratam da falta de recolhimento Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, respectivamente, destinadas ao ativo fixo do próprio contribuinte e para uso ou consumo.

No que tange à infração 02 o defendente reconheceu parcialmente a exigência no valor de R\$1.252,32, por não ter recolhido o imposto referente às Notas Fiscais de nº 32611, 76957, 77024, 4554, 5865, 2068, 1128, 4700 e 7837 e, quanto às demais notas fiscais, alegou que a diferença apurada decorreu de recolhera com redução da base de cálculo de acordo com o Convênio ICMS 52/91, outras operações arroladas o imposto foi recolhido por Substituição tributária e demais operações sustentou se referirem a transferências de ativo imobilizado não se constituem fato gerador. Conforme Súmula 166 do STJ.

O autuante, depois de examinar a alegações da defesa, somente não acolheu a explicação atinente a desoneração do imposto com base na Súmula 166. As demais alegações foram acatadas e feito o demonstrativo de apuração que resultou na diminuição do débito deste item da autuação para R\$10.838,03.

Ao compulsar os elementos que lastreiam esse item da autuação, verifico que o autuante promoveu aos ajustes com base na efetiva comprovação do defendente. No que concerne ao não acatamento, pelo autuante, do pleito da defesa em relação às operações de transferência constato que assiste razão ao autuante, uma vez que nas transferências incide imposto.

Deve ser salientado que a Súmula 166 do STJ não é vinculante e foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do imposto em comento. Ao dispor sobre hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo e compensação, entre outras situações de naturezas mais específicas, a referida LC trata em seu art. 13, § °, sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, portanto, resta expressamente evidenciado que tais operações afiguram-se indubitavelmente no campo de incidência do ICMS.

Ademais, os órgãos administrativos de julgamento não podem deixar de aplicar norma expressa da Lei ou do regulamento do tributo. Estatui a Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, inciso I, que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. A norma legal estabeleceu o princípio da autonomia dos estabelecimentos para efeito da aplicação da regra matriz de incidência.

Logo, improcede o argumento defensivo de que é indevido o ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, visto que esse fato gerador é expressamente definido em lei vigente.

Isto posto, não vejo como afastar a exigência fiscal em relação às operações de transferências interestaduais, tanto de bens para o ativo, como de materiais para uso e consumo próprio pelo estabelecimento porque além da legislação tributária em vigor conter previsão expressa neste sentido, a autoridade fiscal tem atividade vinculada e tem o dever de aplicar o quanto previsto pela legislação tributária vigente

O CONSEF já firmou entendimento a respeito desta matéria, a exemplo do quanto dispõe o Acórdão nº 0352-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Portanto, à luz do quanto acima exposto, não merece albergue a alegação de que o ICMS não incide nas transferências interestaduais.

Assim, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo autuante relativo aos meses de abril e maio de 2014, fls. 143 e 144, e mantidos os demais meses do demonstrativo original, concluo pela subsistência parcial da infração 02, no valor de R\$10.838,03.

No que diz respeito à infração 03, o impugnante asseverou ser indevida a exigência, sob o fundamento de que nas transferências não se constitui fato gerador do ICMS, por se tratar de simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.

Tendo em vista que a questão acerca das operações de transferências já foi tratada na infração 02, pelos mesmos argumentos oferecidos deve ser mantido esse item da autuação. Concluo pela subsistência da infração 03.

Quanto às infrações 04 e 05 cuida da falta de registro na escrita fiscal de mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação e de mercadoria não tributáveis.

Em sede de defesa o impugnante carrou aos autos a comprovação de que algumas notas fiscais foram devidamente escrituradas e constavam no levantamento fiscal que apurou a exigência desses dois itens da autuação. Alegou também o defendente que as demais notas fiscais não foram localizadas, mas de forma genérica aduziu que se referem a operações canceladas ou são de mercadorias devolvidas e requereu a improcedência desses dois itens da autuação.

Ao proceder à informação fiscal, o autuante depois de examinar a documentação fiscal apresentada precedeu à exclusão das operações arroladas no levantamento fiscal que restaram devidamente comprovada a escrituração pelo defendente, elaborando novo demonstrativo de apuração.

No tocante as alegações da defesa, atribuindo a cancelamentos e devoluções não comprovados, as operações remanescente, informou que nada foi possível fazer, uma vez que somente foram indicas de maneira difusa e desprovida de suporte fático.

Os novos demonstrativos contemplando as exclusões das operações que tiveram os registros comprovados pelo autuado, colacionado à fls. 145 a 149, contemplou a redução da infração 04 para R\$4.785,69, e de R\$8.522,82, para a infração 05.

Depois de verificar que as intervenções, levadas a efeito pelo autuante, decorreram de efetiva comprovação dos respectivos registros na EFD, acolho os novos valores remanescentes consignados nos demonstrativos.

Assim, restam parcialmente caracterizadas a infrações 04 e 05.

Nestes termos, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme demonstrativo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO				
Infrações	A. I.	Julgamento	Multa	
01	15.100,27	15.100,27	60%	PROCEDENTE
02	18.396,67	10.838,03	60%	PROC EM PARTE
03	4.381,03	4.381,03	60%	PROCEDENTE
04	9.593,02	4.785,69	1%	PROC EM PARTE
05	11.588,39	8.522,82	1%	PROC EM PARTE
06	14.874,44	14.874,44	60%	PROCEDENTE
	TOTAL	58.502,28		

No que diz respeito à multa aplicada questionada pelo autuado, registro que devem ser mantidas, haja vista que tem lastro legal e foi aplicada em consonância com a tipificação estampada no art. 42, da Lei 7014.96.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207092.0003/15-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.193,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$13.308,51**, prevista nos incisos IX e XI do art. 42, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2016.

ARIVALDO SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA