

PROCESSO - A. I. Nº 279196.0009/15-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0115-04/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/05/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0070-11/18

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 10%. Aplicado o princípio da retroatividade benígna, previsto no artigo 106, inciso II do Código Tributário Nacional. b) OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 1%. Após exame, restou comprovado que nenhuma nota fiscal dentre aquelas citadas pelo recorrente foi escriturada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às entradas de materiais de uso e consumo. 3. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que se trata de peças de reposição e materiais de uso e consumo. 4. REFEIÇÕES. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Para que o valor designado no documento de arrecadação seja homologado, é preciso que o contribuinte se dirija à repartição competente e corrija as informações dele constantes, consignando o número deste Auto de Infração. 5. ACRÉSCIMOS DE MORA. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO. IMPORTAÇÃO NÃO AMPARADA EM REGIME ESPECIAL PARA PAGAMENTO POSTERIOR. Após consulta ao sistema da SEFAZ referente ao Controle de Pareceres Tributários, restou claro que o recorrente possui regime especial referente a postergação do prazo de recolhimento do ICMS, quando devido, para o dia 09 do mês subsequente ao fato gerador nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, bem como para insumos de produção e produtos, sendo renovado desde 2002, motivo pelo qual os períodos autuados estão contemplados com o referido regime, eis que as mercadorias autuadas se enquadram nos grupos especificados acima. Infração insubsistente. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 6. Decisão não unânime e em relação às infrações 3 e 4, decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0115-04/16 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo

contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 14/12/2015 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 805.534,56, sob a acusação do cometimento de seis irregularidades, assim discriminadas pelo órgão julgador de primeira instância, *in litteris*.

Infração 1 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal (multa de 10%). “O contribuinte deixou de escriturar em sua EFD notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, conforme demonstrativos constantes dos anexos – I-A e I-B do auto de infração, no valor total de R\$200.717,79”;

Infração 2 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal (multa de 1%). “O contribuinte deixou de escriturar em sua EFD notas fiscais de entradas de mercadorias não-sujeitas à tributação, conforme demonstrativos constantes dos anexos II-A e II-B do auto de infração, no valor total de R\$103.595,74”;

Infração 3 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme o Anexo III do auto de infração, no valor de R\$105.320,22;

Infração 4 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo constante do anexo IV do auto de infração, no valor de R\$23.304,85;

Infração 5 - deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus empregados, conforme demonstrativo constante do Anexo V do auto de infração, no valor de R\$352.352,06;

Infração 6 - deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido, pago intempestivamente, porém de forma espontânea. Consta que “O contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre importação na data do desembarço aduaneiro, deixando para efetuar o recolhimento somente no dia nove do mês posterior, conforme demonstrativo constante do anexo – V, no valor de R\$20.244,50”.

A Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide no dia 12/07/2016 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 230 a 237), nos seguintes termos:

“VOTO

Ultrapassada a questão preliminar apresentada pelo patrono do autuado na sessão de julgamento, passo ao voto.

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de diligência ou perícia técnico-contábil apresentado na impugnação, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra ã, do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Deixo de acatar também o pedido de nulidade formulado pelo autuado, sob o argumento de que foi prejudicado em seu direito à ampla defesa em face do grande número de infrações, considerando que não há, na legislação tributária processual baiana, nenhuma limitação na quantidade de imputações lançadas em um mesmo auto de infração.

Saliente-se, por oportuno, que o artigo 40 do RPAF/99 contém apenas uma autorização para que o autuante lavre mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão.

Também deixo de acatar o pedido de nulidade das infrações 1 e 2, sob o argumento de que não houve demonstração de que a mercadoria foi recebida pelo estabelecimento, uma vez que a autuação foi baseada em notas fiscais eletrônicas e o autuado tinha pleno acesso à sua página no Portal da Nota Fiscal Eletrônica a fim de conferir todos os documentos fiscais emitidos em seu nome.

A esse respeito, vale a pena transcrever o voto do ilustre conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, em breve atuação na 1ª Junta de Julgamento Fiscal a respeito do tema (Acórdão JJF no 0008- 01/16):

“Verifica-se que a autuação foi fundamentada em notas fiscais eletrônicas, com presunção juris tantum de veracidade de que o destinatário nelas constante é realmente o adquirente das mercadorias.

Portanto, de posse das informações de fls. 11 a 14, o autuado possuía condições plenas de acessar o seu específico portal das notas fiscais eletrônicas e tomar conhecimento das operações objeto do Auto de Infração. Digo específico porque não me refiro ao portal a que todos os cidadãos têm acesso por meio dos sítios da Receita Federal do Brasil e desta Secretaria da Fazenda, mas da “página” particular da Internet

na qual estão devidamente pormenorizadas todas as notas eletrônicas emitidas contra o impugnante.

Saliente-se que tal “página” ou portal, particular e específico, como queiram, existe desde a criação do sistema de notas digitais (eletrônicas), justamente para que as sociedades empresárias tomem conhecimento prévio, sem que para isso sequer precisem ser intimadas por autoridades fazendárias, das vendas que quaisquer contribuintes brasileiros as tenham informado como compradoras. Todas as notas eletrônicas emitidas no Brasil contra pessoas jurídicas são ali especificadas e registradas em tempo real (“on-line”), com todos os dados delas constantes, nos respectivos portais particulares dos destinatários.”.

No mérito, verifico que, na infração 1, foi cominada a multa de 10%, no valor de R\$200.717,19, sob a acusação de que o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado assegurou que diversas notas fiscais foram escrituradas, entretanto, os autuantes concluíram que, após exame detalhado nos documentos trazidos aos autos, nenhum documento fiscal foi realmente escriturado. Sendo assim, entendo correta a autuação.

Todavia, ressalto que o inciso IX do artigo 42 da Lei no 7.014/96, que estabelecia a multa em 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, foi alterado pela Lei no 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, passando a ter a seguinte redação:

“Art. 42 -.....

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, estipula três casos de retroatividade (aplicação a ato ou fato pretérito) da lei mais benígna, aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Na hipótese da alínea “c” do citado dispositivo, a lei nova continua prevendo penalidade para o ato praticado pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. Dessa forma, a penalidade mais severa decorrente da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador é substituída por uma menos severa, advinda da lei nova.

A jurisprudência majoritária aceita que a interpretação de ato não definitivamente julgado compreende tanto o julgamento administrativo como o judicial e, portanto, há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no mencionado artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para reduzir o valor da penalidade, de 10% para 1%, passando o débito da infração 1 a ser de R\$20.071,72.

Na infração 2 foi cominada a penalidade de 1%, no valor de R\$103.595,74, sob a acusação de que o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado afirmou que diversas notas fiscais foram escrituradas, entretanto, os autuantes concluíram, do mesmo modo que na infração 1, após exame detalhado nos documentos trazidos aos autos, que nenhum documento fiscal foi realmente escriturado. Sendo assim, mantenho a autuação.

Na infração 3 o ICMS foi exigido em face da utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento. Da análise do demonstrativo de fls. 50 a 53, constato que se trata de entradas de óleo lubrificante, graxa lubrificante e hipoclorito de sódio.

O contribuinte alegou que o uso dos créditos fiscais foi regular, porque se trata de aquisições de insumos para seu processo produtivo, utilizados, segundo ele, “na lubrificação dos equipamentos dinâmicos das unidades de produção, como bombas centrífugas e alternativas, compressores centrífugos e alternativos, motores, turbinas, redutores, multiplicadores etc. na formação do poço petrolífero, para manter sua integridade” (no caso dos lubrificantes).

Os autuantes, por sua vez, informaram que os produtos relacionados na autuação são utilizados nas juntas, gaxetas (etc), para lubrificação dos equipamentos e motores de veículos (óleo lubrificante e graxa lubrificante) e no tratamento da água de refrigeração para aumentar o intervalo de tempo entre as manutenções e a vida útil dos equipamentos.

É necessário que se saliente que, tanto os materiais de uso e consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário (como se depreende da legislação baiana); caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

Portanto, pode-se dizer, então, que, embora não se integrem ao produto fabricado pelo sujeito passivo, alguns

materiais se “consomem” no processo produtivo, estando vinculados a este processo pois entram em contato direto com os bens produzidos, merecendo, destarte, a denominação de produtos intermediários.

No caso concreto, pela descrição da função dos produtos, resta claro que os materiais elencados são empregados fora do processo produtivo da empresa, servindo apenas para aumentar a vida útil dos equipamentos e o intervalo das manutenções preventivas. Sendo assim, devem ser definidos como materiais de uso e consumo, sem direito a crédito fiscal, como é o entendimento já consolidado neste CONSEF. Mantida a infração 3.

Na infração 4 foi exigido o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento.

Pelo exame do demonstrativo de fls. 55 a 69, constato que foram listados diversos materiais que não têm nenhuma afetação ou participação direta no processo produtivo do contribuinte, não fazendo jus, portanto, ao direito a crédito fiscal e estando obrigado ao recolhimento do ICMS por diferença de alíquotas. Tudo leva a crer que se trata, na verdade, de materiais de laboratório, peças utilizadas nos veículos ou no maquinário e outros materiais de uso e consumo da empresa, tais como: curvas, eletrodutos, anéis de vedação, joelhos, flanges, calças, macacões, óculos de segurança, termorresistências, tubos, união, luvas, parafusos, sensores, conectores, seringas descartáveis, pipetas, provetas, caixas para monitor, porcas, reduções, cotovelos, mancais, éter, perfis, barras, painel elétrico, rotores, kits de reparo, eletrocalha, buchas, cabos, prensas, terminais, chapas, adesivos, fraldão, mangueira, headset, cantoneiras, juntas, relógios, bateria automotiva, válvulas, projetor, duto, redução, lâmpadas, colunas, cartuchos, camisas, lanterna, papelão, amortecedor, resistência, conectores etc. Mantida a infração 4.

Na infração 5 foi exigido o ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas ao consumo por parte dos empregados da empresa.

O autuado reconheceu a procedência da acusação e disse que recolheu o valor histórico de R\$337.717,77 mais os acréscimos moratórios de R\$15.599,75, totalizando a importância de R\$353.317,52 (fl. 205). Ocorre que a homologação do valor recolhido, em 18/12/15, com os benefícios da Lei no 13.449/15 (Concilia Bahia) dependerá de alteração, por parte do contribuinte, do código de receita e da inclusão do número deste auto de infração no documento de arrecadação para que se possa efetuar a vinculação do recolhimento.

Quanto aos documentos anexados às fls. 206 a 212, constato que se trata de documentos de arrecadação comprovando o recolhimento do ICMS diferimento, todavia, não há como relacioná-los com este lançamento de ofício, já que não foram apresentadas as memórias de cálculo com a relação de notas fiscais para que possa haver o confronto com os demonstrativos elaborados pelos autuantes. Mantida a infração 5.

Na infração 6 foi lançado o valor correspondente aos acréscimos moratórios referentes ao imposto pago intempestivamente, porém de forma espontânea, nas importações de mercadorias.

O sujeito passivo argumentou que está amparado por regime especial concedido pela Secretaria da Fazenda para recolhimento do imposto até o dia 09 do mês subsequente às importações (Parecer no 11398/2005 de 19/12/2005).

Entretanto, verifico que o regime especial mencionado na peça defensiva se refere a importações de derivados de petróleo e gás, enquanto que, na autuação, foram relacionadas diversas importações de catalisadores, cat. de HTS, cat. de hidrogenação p/UGH, metavanadato de potássio, óxido de alumínio (alumina), disco p/ compr. THOMASS e mancal p/ compr. THOMASS (fls. 76 a 81), mercadorias que nada têm a ver com o citado regime especial. Consequentemente, o ICMS deveria ter sido recolhido no momento do desembarço aduaneiro, estando correta a autuação.

Pelas razões acima alinhadas, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, apenas com a adequação da multa indicada na infração 1, de R\$200.717,19, para R\$20.071,72, em face da aplicação retroativa benéfica da Lei no 13.461/15."

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite preconizado no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0115-04/16.

O sujeito passivo ingressa com Recurso Voluntário às fls. 250 a 283, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça, sintetizando a controvérsia e suscitando nulidade por falta de conhecimento das circunstâncias, tendo em vista o fato de os autuantes terem compilado diversas infrações no mesmo lançamento de ofício, limitando assim os direitos à ampla defesa e ao contraditório.

No mérito das infrações 1 e 2, alegando que o Erário não sofreu prejuízo, assegura ter

identificado a escrituração dos documentos fiscais especificados à fl. 270. Não reconhece as aquisições concernentes às demais notas fiscais, motivo pelo qual, mais uma vez, pleiteia nulidade. Pede a realização de diligência, com vistas a demonstrar que as respectivas mercadorias não ingressaram no estabelecimento.

Fundamentado em doutrina, jurisprudência, bem como em dispositivos constitucionais e legais complementares, afirma serem improcedentes as infrações 03/04, uma vez que os materiais auditados são, todos eles, insumos do processo produtivo, imprescindíveis para a consecução das suas atividades.

Relativamente ao item 5 do Auto de Infração, assinala que o valor foi recolhido e requer perícia para a "*apuração de eventual saldo, eis que inexistente*".

Em seguida, argumenta que não merece prosperar o entendimento da Junta relativo à sexta e última imputação, pois as suas pretensões encontram amparo no regime especial referente ao Parecer nº 11.398/2005, de 19/12/2005, que dá legitimidade ao pagamento do ICMS sobre importação de derivados de petróleo e gás, bem como do ICMS-ST, no dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência (cópia de fl. 282).

Na hipótese de provimento da remessa necessária, pleiteia a oportunidade de apresentar contra razões.

Volta a requerer diligência e conclui pleiteando provimento.

No dia 22/07/2017 (fls. 292/293), a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) converteu o feito em diligência para que o recorrente, no tocante à infração 5, apresentasse documentos comprovantes de que recolheu o imposto antes do início da ação fiscal, total ou parcialmente, a exemplo do que [a CJF entendeu que] fez com a Nota nº 362, registrada no demonstrativo de fl. 70, cujo ICMS foi pago no dia 21/10/2011 (fls. 206/207).

À fl. 362, os autuantes ressaltam que os documentos apresentados pelo contribuinte às fls. 300 a 306 já haviam sido anexados à impugnação e não acolhidos pela JJF (Junta de Julgamento Fiscal), inclusive a Nota nº 362, com o seu respectivo DAE e comprovante de pagamento, exemplificada na solicitação de diligência:

"Quanto aos documentos anexados às fls. 206 a 212, constato que se trata de documentos de arrecadação comprovando o recolhimento do ICMS diferimento, todavia, não há como relacioná-los com este lançamento de ofício, já que não foram apresentadas as memórias de cálculo com a relação de notas fiscais para que possa haver o confronto com os demonstrativos elaborados pelos autuantes. Mantida a infração 5".

VOTO (Vencido quanto à infração 6 – Recurso Voluntário)

Não há, na legislação que rege o processo administrativo fiscal da Bahia, qualquer dispositivo no sentido de limitar o número de acusações a serem postas em um só lançamento de ofício, motivo pelo qual a situação há que ser analisada sob o prisma da razoabilidade.

Dos seis itens do Auto de Infração, os dois primeiros possuem o mesmo fundamento de fato, qual seja, entradas tributáveis e não tributáveis sem registro na escrita. Já o terceiro e o quarto resultam da discórdia entre o contribuinte e o Fisco a respeito do que sejam insumos e materiais de uso e consumo, razão por que este último está a exigir, relativamente aos mesmos fatos, estornos de créditos (infração 3) e diferenças de alíquotas (infração 4).

Por conseguinte, de naturezas particulares restaram somente a quinta e a sexta infrações. Não há razão para se falar em excesso de imputações, especialmente porque corretamente fundamentadas e apuradas nos demonstrativos próprios, entregues ao fiscalizado.

Verifica-se que a autuação tomou por base notas fiscais eletrônicas, do que se presume que o destinatário delas constante é o efetivo adquirente das mercadorias.

Quando das emissões das citadas notas, o autuado possuía condições plenas de acessar o seu

específico portal das notas fiscais eletrônicas e tomar conhecimento das operações objeto do Auto de Infração. Digo específico porque não me refiro ao portal a que todos os cidadãos têm acesso por meio dos sítios da Receita Federal do Brasil e desta Secretaria da Fazenda, mas da “página” particular da Internet na qual estão devidamente pormenorizadas todas as notas eletrônicas emitidas contra o sujeito passivo.

Saliente-se que tal “página”, portal, banco de dados ou qualquer outro nome se pretenda dar à informação a que tinha acesso o contribuinte, particular e específica, como queiram, existe desde a criação do sistema de notas digitais (eletrônicas), justamente para que as sociedades empresárias tomem conhecimento prévio, sem que para isso sequer precisem ser intimadas por autoridades fazendárias, das vendas que quaisquer contribuintes brasileiros as tenham informado como compradoras / destinatárias. Todas as notas eletrônicas emitidas no Brasil contra pessoas jurídicas são ali especificadas e registradas em tempo real (“on-line”), com todos os dados delas constantes, nos respectivos bancos de dados particulares dos destinatários.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Uma diligência já foi solicitada pela CJF. Com supedâneo no art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999, entendo que não é o caso de realizar outra. Todos os elementos necessários para a formação do convencimento dos membros deste órgão colegiado estão presentes nos autos.

O requerimento de apresentação de contra razões a um eventual provimento do Recurso de Ofício não pode ser deferido, por inexistência de previsão legal.

No mérito, a remessa necessária decorre da correta aplicação, pela JJF, do princípio da retroatividade benígna previsto no art. 106, II do CTN, pois o percentual da multa da infração 01 foi alterado de 10% para 1%. Como bem disse a i. relatora “a quo”, “o inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelecia a multa em 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, foi alterado pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15”.

A irresignação concernente às infrações 01/02 é de idêntico teor ao da impugnação. Foram discriminados números de documentos fiscais que os auditores, ao analisarem pormenorizadamente a escrita, não encontraram nos registros.

Em referência aos itens 3 e 4, valho-me mais uma vez das pertinentes observações do Acórdão recorrido, pois, de acordo com o demonstrativo de fls. 55 a 69, os materiais não têm afetação ou participação direta no processo produtivo.

"Tudo leva a crer que se trata, na verdade, de materiais de laboratório, peças utilizadas nos veículos ou no maquinário e outros materiais de uso e consumo da empresa, tais como: curvas, eletrodutos, anéis de vedação, joelhos, flanges, calças, macacões, óculos de segurança, termorresistências, tubos, união, luvas, parafusos, sensores, conectores, seringas descartáveis, pipetas, provetas, caixas para monitor, porcas, reduções, cotovelos, mancais, éter, perfis, barras, painel elétrico, rotores, kits de reparo, eletrocacha, buchas, cabos, prensas, terminais, chapas, adesivos, fraldão, mangueira, headset, cantoneiras, juntas, relógios, bateria automotiva, válvulas, projetor, duto, redução, lâmpadas, colunas, cartuchos, camisas, lanterna, papelão, amortecedor, resistência, conectores etc."

Comprovado que se trata de peças de reposição e materiais de uso e consumo. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às entradas de tais bens.

Em relação à infração 5, para que o valor designado no documento de fl. 205 seja homologado é preciso que o contribuinte se dirija à repartição competente e corrija as informações dele constantes, consignando o número deste Auto de Infração e comprovando documentalmente que o imposto pago é o mesmo ora exigido, juntando, inclusive, cópias dos documentos fiscais.

Não pode ser deduzido do valor julgado procedente, ainda que se prove o fato acima referido, já que o pagamento foi efetuado após o início da ação fiscal. A quantia ali designada, na melhor das hipóteses para a sociedade empresária, será homologada, caso comprovadas as situações acima discriminadas.

No dia 22/07/2017 (fls. 292/293), a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) converteu o feito em diligência para que o recorrente, no tocante à infração 05, apresentasse documentos comprovantes de que recolheu o imposto antes do início da ação fiscal, total ou parcialmente, a exemplo do que [a CJF entendeu que] fez com a Nota nº 362, registrada no demonstrativo de fl. 70, cujo ICMS teria sido pago no dia 21/10/2011 (fls. 206/207).

À fl. 362, os autuantes ressaltaram que o que foi apresentado pelo contribuinte às fls. 300 a 306 já havia sido juntado à impugnação, inclusive o DAE da Nota nº 362, exemplificada na solicitação de diligência. Tal documento de arrecadação estadual não designa código de receita e diz respeito a mais três notas, além da nº 362.

Não há como relacionar esses documentos (fls. 300 a 306) com a exigência fiscal, já que na realização da diligência não foram apresentadas as memórias de cálculo com a relação das notas para que se pudesse efetuar o confronto com os demonstrativos elaborados pelos auditores.

A nota (NF) nº 362, por exemplo, consta do levantamento de fl. 70 com o imposto a pagar de R\$ 13.132,79. O recorrente, na defesa, no Recurso e na diligência, limitou-se a apresentar as cópias do pagamento do DAE (documento de arrecadação estadual) de fl. 303, relativo às NFs 362 a 365.

Somente na assentada de julgamento, após a interposição do apelo e a diligência solicitada pela Câmara, o autuado colacionou memoriais de cálculo, nos quais são especificados os valores do ICMS de cada NF (nºs 362 a 365) recolhido no DAE de fls. 206/207.

Todavia, não especificou a natureza do imposto (código de receita) e não trouxe aos autos as cópias dos outros documentos (NFs nºs 363 a 365), para que fosse possível verificar a fidedignidade das suas alegações. Além de não se saber a natureza do recolhimento, também não se sabe – do valor total pago por meio do DAE –, quanto foi destinado a cada nota, sendo perfeitamente possível que as de nºs 363 a 365 (que não foram objeto da exigência) tenham tido o tributo totalmente recolhido, enquanto o ICMS da de nº 362, objeto do lançamento, tenha sido pago (se é que foi) de forma meramente parcial.

É temerário, equivocado e precipitado tomar como fundamento de decidir a assertiva dos auditores de que o contribuinte comprovou os aludidos recolhimentos, pois – conforme o exposto nos parágrafos acima –, eles não tinham em mãos elementos suficientes para comprová-los ou não os juntaram aos autos. Um ato administrativo deve ser fundamentado sob os prismas fático e jurídico, não se prestando para tal fim uma mera afirmação desacompanhada de provas.

O art. 147, I, “b” do RPAF-BA/1999 não permite a realização de diligência para análise de documento de posse do contribuinte.

Idêntica a situação dos documentos de fls. 209 a 212.

O sujeito passivo, ao se insurgir contra a sexta e última infração, alega que está amparado por regime especial concedido pela Secretaria da Fazenda para recolhimento do imposto até o dia 09 do mês subsequente às importações de derivados de petróleo e gás (fl. 282), mas a autuação trata de catalisadores, cat. de HTS, cat. de hidrogenação p/UGH, metavanadato de potássio, óxido de alumínio (alumina), disco p/ compr. THOMASS e mancal p/ compr. THOMASS (fls. 76 a 81).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

VOTOS DIVERGENTE (Infrações 3 e 4), VENCEDOR (Infração 6) e EM SEPARADO (Infração 5)

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo i. Relator, divirjo do posicionamento adotado nas infrações 3, 4 e 6, pelo que passo a expor:

Quanto à divergência em relação às infrações 3 e 4 versam sobre creditamento indevido e o seu consequente recolhimento a menos de DIFAL, uma vez que entendeu a fiscalização que os materiais seriam para uso e consumo do estabelecimento autuado.

Ocorre que os produtos autuados, conforme restou comprovado, fazem parte do processo

produtivo da empresa recorrente, sendo produtos indispensáveis para a elaboração da atividade-fim da empresa.

Fato este, inclusive, reconhecido pela Junta de Julgamento Fiscal. Todavia, pelo fato de não serem consumidos no processo produtivo, segundo entende o Fisco, não faria o recorrente jus ao seu creditamento.

Ora, este não tem sido o entendimento exposto pelo nosso ordenamento jurídico pátrio, uma vez que o Princípio da essencialidade deve ser o norteador para a consideração do creditamento em relação a estas operações. É questão de justiça fiscal que a empresa recorrente se credite dos produtos que foram utilizados no seu processo produtivo, mesmo que estes não tenham se consumido em sua integralidade, não sendo este critério razoável para a apuração do creditamento em apreço.

O que deve se levar em conta para a consideração do uso do crédito é a indispensabilidade e a imprescindibilidade dos produtos para o processo produtivo. Estes são os vetores razoáveis para o deslinde da questão.

Aproveito a oportunidade e colaciono julgado do STJ sobre esta sistemática. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, 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. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.

2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.

3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.

6. Recurso especial provido.

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE

VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois acórdãos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.

(MOREIRA, André Mendes. *A Não-Cumulatividade dos Tributos*. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

Nesta senda, entendo pela Improcedência das infrações 3 e 4, eis que faz jus a empresa recorrente ao creditamento de tais produtos, não tendo, consequentemente, que se falar em recolhimento a menos de DIFAL.

Ato contínuo, quanto à infração 6, a qual imputa ao contribuinte o não recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido, pago intempestivamente, porém de forma espontânea, consta na autuação que "O contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre importação na data do desembarço aduaneiro, deixando para efetuar o recolhimento somente no dia nove do mês posterior, conforme demonstrativo constante do anexo – V, no valor de R\$20.244,50".

Ocorre que, conforme apontado pelo recorrente e confirmado após consulta ao sistema da SEFAZ referente ao Controle de Pareceres Tributários, restou claro que a PETROBRÁS possui regime especial referente postergação do prazo de recolhimento do ICMS, quando devido, para o dia 09 do mês subsequente ao fato gerador nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, bem como para insumos de produção e produtos.

Tal parecer vem sendo renovado desde 2002, motivo pelo qual os períodos autuados estão contemplados com o referido regime, eis que as mercadorias autuadas se enquadram nos grupos especificados acima.

Assim, improcedente a infração 6, uma vez que os pagamentos, ao contrário do alegado na infração, foram tempestivos.

Quanto ao fato da fundamentação em relação à infração 5, em que pese concordar com o resultado da manutenção desta infração, venho a discordar da fundamentação proferida pelo i. Relator, eis que o pagamento realizado pela empresa recorrente, em que pese não tenha sido efetivamente recolhido antes da ação fiscal, tendo em vista que na informação fiscal do autuante ele corrobora com tal assertiva, poderá o contribuinte, através do controle da legalidade junto à PGE/PROFIS, solicitar que os valores constantes nos DAEs apresentados (fl. 206/207) sejam considerados para efeito e redução do débito ora apurado na infração 5, permanecendo as multas aplicadas. Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica conforme o quadro abaixo:

INF	VLR. LANÇADO	VLR. JULG.-JJF	VLR. JULG.-CJF	MULTA	RESULTADO
01	200.717,79	20.071,72	20.071,72	-----	N.PROVIDO/PROC. EM PARTE
02	103.595,74	103.595,74	103.595,74	-----	N.PROVIDO/PROCEDENTE
03	105.320,22	105.320,22	105.320,22	60%	N.PROVIDO/PROCEDENTE
04	23.304,85	23.304,85	23.304,85	60%	N.PROVIDO/PROCEDENTE
05	352.352,06	352.352,06	352.352,06	60%	N.PROVIDO/PROCEDENTE
06	20.244,50	20.244,50	0,00	-----	PROVIDO/IMPROCEDENTE
Total	805.535,16	624.889,09	604.644,59		

Por fim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, em decisão por maioria quanto às infrações 3 e 4, com voto de qualidade do presidente, e, em decisão não unânime em relação à infração 6, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0009/15-8, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$480.977,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$123.667,46**, prevista nos incisos IX e XI, da mesma lei e artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 6 – Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Ildemar José Landin, Valnei Sousa Freire, José Rosivaldo Evangelista Rios e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Quanto à infração 6 – Recurso Voluntário) - Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à infração 6 – Recurso Voluntário)

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTOS DIVERGENTE (Infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário), VENCEDOR (Infração 6 – Recurso Voluntário) e EM SEPARADO (Infração 5 – Recurso Voluntário)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS