

PROCESSO - A. I. Nº 298937.0001/07-9
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 1ª JF nº 0243-01/11
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01/11/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0233-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a.1) PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL. INFRAÇÃO 01. Não há direito de crédito referente à prestação de serviço de transporte de pessoal, mesmo que se trate do setor produtivo. **a.2) COMPRAS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÕES 05, 07 E 14.** Restou provado, com exceção da infração 07, que os bens fiscalizados não são insumos ou produtos intermediários, mas materiais de uso e consumo. Infração 7, insubsistente. **a.3) NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INFRAÇÕES 9 e 10.** Petróleo e pentano são produtos diferentes somente enquanto separados. Uma vez misturado o pentano ao petróleo, aquele deixa de existir. O que a Petrobrás transfere para a RLAM é apenas petróleo e a RLAM não tem uma linha de produtos separada para os derivados do petróleo e outra para os derivados do pentano que tiveram origem na UPGN, a partir do gás natural. **b) FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ÀS ENTRADAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INFRAÇÕES 12 e 13.** A glosa dos créditos em decorrência das saídas de óleo diesel e GLP com redução de base de cálculo está em conformidade com os artigos 102, I c/c art. 35-A do RICMS-BA/97. Modificada a Decisão recorrida, conforme apurado em diligência. **2. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. INFRAÇÕES 2, 6 E 8.** Demonstrado, com exceção da exceção 8, que a exigência recaiu sobre materiais de uso consumo e não sobre produtos intermediários ou insumos. Infração 8, insubsistente; **b) BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. INFRAÇÃO 03.** No que diz respeito ao pagamento do ICMS - diferença de alíquotas, relativo às operações ou prestações com redução de base de cálculo, o art. 72, II do RICMS-BA/97 determina que nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, na hipótese do inciso I do art. 77, o destinatário dos produtos reduza a base de cálculo do imposto, de forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nos referidos dispositivos para as respectivas operações internas. **3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 11.** Em sede de diligência, o recorrente apresentou notas fiscais complementares, com descrições de produtos, sem bases de cálculo, mas

com destaques de imposto e inscrições nos campos de observações de que se tratava de documentos adicionais, com menções às notas designadas no anexo X do Auto de Infração. 4. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS DE MORA. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 19. O contribuinte emitiu nota fiscal para efetuar o destaque de ICMS, em operação de complementação de preço, de mercadoria que circulou anteriormente sem tributação, em operação tributada (transferências), deixando de recolher os acréscimos legais. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÕES 15, 16 E 17. Na apuração do “custo fiscal recalculado”, diligentes da SAT/COPEC utilizaram fator fornecido pelo contribuinte, em planilhas. No cálculo do fator, foram excluídos do custo fiscal os gastos com encargos diversos, no caso, impostos e taxas, depreciação e amortização, sendo considerados, apenas, matéria prima, materiais, pessoal e serviços de terceiros. Como o custo do fiscalizado é conjunto, para que se possa excluir as referidas rubricas o fator é aplicado sobre o custo contábil, sendo este fator utilizado para determinar o custo fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência. Recurso Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria em relação às infrações 5, 6, 9, 13 e 14, e unânime quanto às demais infrações.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª JF (Junta de Julgamento Fiscal) nº 0243-01/11 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 26/12/2007 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$94.031.402,48, sob a acusação do cometimento de 20 (vinte) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*:

- 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, agosto, outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 685.513,66, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à apropriação indébita de crédito fiscal de ICMS, relativo à prestação de serviço de transporte intermunicipal de pessoal, conforme cópia do livro Registro de apuração de ICMS, exercício de 2005, na forma demonstrada na planilha do Anexo I;*
- 2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 308.717,51, acrescido da multa de 60%; conforme planilha Anexo II;*
- 3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 636.714,03, acrescido da multa de 60%, conforme planilha do Anexo III;*

5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 880.455,74 , acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material de uso/consumo, a exemplo de produtos utilizados no tratamento de água, de efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, etc., conforme planilha demonstrativa do Anexo V;
6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 399.848,80, acrescido de multa de 60%. Consta que se trata de falta de recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de uso/consumo, das mercadorias relacionadas na planilha do anexo V, da infração anterior;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2004, março, abril, junho a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 333.102,44 , acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material de uso/ consumo no estabelecimento, no caso, corantes e marcadores de óleo diesel e lubrificantes, conforme planilhas demonstrativas dos Anexo VI e VI –A;
8. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2004, março, abril, junho a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 196.058,14, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à falta de recolhimento de ICMS nas aquisições interestaduais de material de uso/consumo do estabelecimento, relacionados na infração anterior, conforme planilha demonstrativa do Anexo VI e VI –A;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, nos meses de janeiro, maio, agosto, outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.207.680,54, acrescido de multa de 150%. Consta que se trata de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS por ter efetuado transferência do referido crédito de maneira irregular, ao fazer circular nota fiscal dissociada de mercadoria, em operações interestaduais, conforme planilha demonstrativa do anexo VII;
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de agosto e outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 755.922,00 , acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal do ICMS, por ter efetuado transferência do referido crédito de maneira irregular, em operações interestaduais com mercadoria amparada por não incidência (petróleo), conforme planilha demonstrativa do Anexo VIII;
11. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.441.347,04, acrescido de multa de 60%. Consta que o autuado deu saída de mercadoria tributável, em operação tributada (transferências), sem o destaque de ICMS, conforme planilha demonstrativa do Anexo X;
12. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de fevereiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 35.073.124,60, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à saída de Diesel com redução da base de cálculo, no período de fevereiro de 2003 a setembro de 2007, conforme planilhas demonstrativas dos Anexos XII, XII-A, XII-B, XII-C, XII-D, XII-E e XII-F, exercícios 2003, 2004, 2005, 2006, 2007. Consta, ainda, que o estorno foi efetuado respeitado o limite da carga tributária, na forma do art.35-A do RICMS/BA;
13. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a novembro de 2006, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 16.676.246,72 , acrescido de multa de 60%. Consta que se trata de estorno de crédito a menos nas saídas de GLP com redução de base de cálculo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2007, conforme planilhas demonstrativas dos Anexos XIII, XIII-A, XIII-B, XIII-C, XIII-D, XIII-E e XIII-F, exercícios 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007. Consta, ainda, que o estorno foi efetuado com respeito ao limite de carga tributária;
14. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio a outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$375.435,75, acrescido de multa de 60%. Consta que diz respeito à apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de óleo lubrificante para uso/consumo no estabelecimento, conforme planilha demonstrativa do Anexo XIV;

15. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de setembro a novembro de 2003, janeiro a abril, junho a novembro de 2004, abril a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 16.732.257,44, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à transferência de mercadoria, tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XV. Consta, ainda, que foi respeitado o regime especial concedido através do processo 036177/2002-5, que convalidou os procedimentos nas saídas internas até 15/04/2005;

16. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 9.065.255,25, acrescido de multa de 60%. Consta que se refere à transferência de mercadoria, internas e interestaduais, tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para apuração da base de cálculo, conforme planilha demonstrativa do ANEXO XV-A. Consta, ainda, que foi respeitado o regime especial concedido através do processo 036177/2002-5, que convalidou os procedimentos nas saídas internas até 15/04/2005;

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

19. Deixou de recolher os acréscimos moratórios incidentes sobre complementação de preço e peso, realizadas em meses posteriores ao das operações originais, nos meses de maio a julho de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 656.314,07, acrescido de multa de 60%. Consta que o autuado emitiu nota fiscal para efetuar o destaque de ICMS, em operação de complementação de preço, de mercadoria que circulou anteriormente sem tributação, em operação tributada (transferências), deixando de recolher os acréscimos tributários regulamentares, conforme planilha demonstrativa do ANEXO IX;

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

O recorrente reconheceu a procedência total das infrações 4 e 18.

Com relação às infrações 2, 3, 11 e 20, os valores recolhidos foram iguais ou maiores do que os julgados procedentes (total ou parcialmente) pela JJF.

Portanto, a irresignação diz respeito às imputações 1, 5 a 10, 12 a 17 e 19.

Já o Recurso de Ofício cuida das infrações 2, 3, 9, 11, 13, 16 e 19.

A nona infração, apesar de julgada Procedente, teve seu valor reduzido, devido à constatação de erro na planilha constante da peça inicial, conforme será exposto a seguir.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 24/08/2011 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 2.354 a 2.394), nos termos abaixo reproduzidos.

"VOTO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Rejeito a referida preliminar.

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

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

Não acolho, portanto, a decadência arguida.

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

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

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

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

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

“Considero que a questão envolvendo créditos fiscais decorrentes da aquisição de serviços de transportes e alimentação para funcionários do setor de produção está muito bem analisada na Decisão recorrida, cuja

fundamentação constante do Voto não merece qualquer tipo de reparo, pois está inclusive respaldada em jurisprudência deste CONSEF, da lavra da Câmara Superior que, através dos Acórdãos no 1.731/00 (fl. 212) e no 0222/00 (fl. 217), já decidiu que não há direito a uso de crédito fiscal nas situações aqui comentadas.”

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Quanto à infração 03, verifico que o autuado reconheceu parte da exigência fiscal no valor de R\$ 295.495,38, contudo, no que concerne à parcela impugnada afirma que, no presente caso, a lide não gira em torno da discussão, já estabelecida entre o Fisco e a Petrobrás, quanto à conceituação do que sejam bens do ativo imobilizado do contribuinte.

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

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

Já no que diz respeito ao pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, relativo a operações ou prestações com redução da base de cálculo, o art. 72, inciso II, do mesmo RICMS/BA, determina que nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, na hipótese do inciso I do art. 77, o

destinatário dos produtos reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nos referidos dispositivos, para as respectivas operações internas.

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

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

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

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

Com relação à alegação defensiva de que realizara o recolhimento tempestivo da parcela do imposto exigido, constato que assiste razão parcialmente ao impugnante, haja vista que os documentos acostados aos autos, no caso, “Doc. 02” – fls.2008 a 2141; “Doc. 03” – fls.2142 a 2165 permitem constatar que os valores referentes à diferença de alíquotas do exercício de 2005, foram lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, constando no campo “Débitos” do “Resumo de Apuração do ICMS”. A título de exemplo, menciono o mês de janeiro de 2005, onde se verifica o lançamento a débito do valor total mensal referente à diferença de alíquotas do valor de R\$ 827.458,30, sendo que, após o lançamento das demais parcelas relativas aos débitos e créditos, foi apurado o ICMS a recolher no valor de R\$ 29.627.077,56, cujo recolhimento foi efetuado, conforme documento de arrecadação – DAE –, acostado à fl. 1.938 dos autos.

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

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

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

- ocorrência de 31/10/2005 – do valor exigido de R\$ 42.519,61, o atuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 1.273,12, sendo devido o valor de R\$ 41.045,13, reconhecido e recolhido pelo atuado;
- ocorrência de 30/11/2005 – do valor exigido de R\$ 181.323,74, o atuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 4.089,35, sendo devido o valor de R\$ 177.234,39, reconhecido e recolhido pelo atuado;
- ocorrência de 31/12/2005 - do valor exigido de R\$ 15.281,96, o atuado recolheu tempestivamente o valor de R\$ 32,99, sendo devido o valor de R\$ 15.248,97, reconhecido e recolhido pelo atuado.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 294.986,65, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação: [planilha de fls. 2.387/2.388].

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

No tocante à infração 07, a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento à SAT/COPEC, trouxe o esclarecimento necessário sobre a utilização dos produtos, corante vermelho para óleo diesel; marcador de solventes FR c/1L e marcador de querosene FR c/500 ML, permitindo concluir que tais mercadorias não fazem parte do processo produtivo da empresa, sendo, na realidade, utilizados para preservar o produto na etapa de comercialização. Assim é que o corante vermelho é adicionado ao diesel para diferenciar o diesel 2000 do diesel 500, sendo tal corante injetado durante a transferência de diesel S2000 para as companhias, em uma concentração aproximada de 20 PPM. Os marcadores de solventes (aguarrás e C13+) e de querosene são adicionados ao produto no processo de entrega. Relevante registrar que o autuado lança contabilmente tanto o marcador de solventes FR c/1L como o marcador de querosene FR c/500ML como despesa comercial, isso porque tais mercadorias não fazem parte do processo produtivo dos solventes nem do querosene.

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

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

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

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

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Inicialmente, devo registrar que a afirmativa dos autuantes de que o autuado na peça defesa apresentada reconheceu e recolheu parte do débito, contudo, não anexou qualquer planilha ou demonstrativo para que se pudesse identificar qual a parte e seus valores reconhecidos, bem como não apontou nem os valores errados nem os valores corretos mediante a apresentação de planilha com custo fiscal de produção de mercadorias transferidas, reflete a realidade dos fatos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

§ 9º Quando se tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, o imposto pago no momento do desembaraço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior.(grifo meu).

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

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

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

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite previsto no art. 169, I, "a" do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorre de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0243-01/11.

Respalado no art. 169, I, "b" do sobredito Regulamento, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 2.408 a 2.470, no qual apenas reproduz a peça de impugnação.

Reconhece a procedência integral das infrações 4 e 18, insurgindo-se contra aquelas até então não reconhecidas e reconhecidas em parte (1, 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19 e 20 - fl. 2.413).

Em relação à infração 1 (crédito indevido - operações não vinculadas à industrialização), julgada

procedente, afirma que não condiz com a realidade o entendimento de que a prestação de serviços de transporte de pessoal não é vinculada ao processo de industrialização. Trata-se de atividades operacionais, que ensejam direito de crédito, o que afirma com base em doutrina, no princípio da não cumulatividade, no art. 97, § 2º do RICMS-BA/1997 e em Voto em separado de primeira instância.

Quanto à infração 2 (DIFAL (diferenças de alíquotas) sobre materiais de uso e consumo), entende que a parte não reconhecida é nula, pois os valores exigidos já foram recolhidos. Indica outro equívoco da Fiscalização, relativo à inserção no demonstrativo de prestações de serviços não tributáveis pelo imposto.

Em seguida, alega que houve erro do Fisco na apuração da infração 3 (DIFAL (diferenças de alíquotas) sobre bens do ativo imobilizado), já que as operações discriminadas no levantamento elaborado pelos auditores estão sujeitas ao regramento do Convênio ICMS 52/1991. A DIFAL foi calculada pelo autuado com base no benefício ali previsto: carga tributária de 8,8%, com 5,14% para o estado de origem e 3,66 para o de destino.

Os demais valores não reconhecidos teriam sido devidamente escriturados e recolhidos na apuração da conta corrente.

Em referência à quinta imputação (crédito indevido - materiais de uso e consumo), informa, às fls. 2.418/2.419, a destinação de cada material fiscalizado, para em seguida aduzir que são insumos ou produtos intermediários, participantes do processo de industrialização, na qualidade de elementos indispensáveis.

Na sua concepção, a pretensão fiscal constitui verdadeira restrição ao princípio constitucional da não cumulatividade, situação que já foi percebida pelo CONSEF/BA, ainda que em votos vencidos.

Insurge-se contra a parcela não reconhecida da infração 6 (DIFAL (diferenças de alíquotas) sobre materiais de uso e consumo) com os mesmos argumentos: de que se trata de insumos, devendo ser observado o princípio constitucional da não cumulatividade.

"*Impugna*" as infrações 7 e 8 na totalidade (crédito indevido - materiais de uso e consumo e DIFAL (diferenças de alíquotas) sobre materiais de uso e consumo), pois, na sua concepção, corante, marcador de solvente e marcador de querosene são insumos, e não materiais de uso e consumo.

No tocante às infrações 9 e 10 (crédito indevido - nota fiscal dissociada da mercadoria e crédito indevido - operações sobre as quais não incide o ICMS), argumenta que a utilização do crédito está em conformidade com a legislação, pois petróleo e pentano, apesar de transportados conjuntamente, são produtos distintos, sendo este último (pentano) um derivado do gás natural, o que implica na sua tributação pelo ICMS e na utilização do crédito.

Com vistas a provar o alegado, solicita a realização de diligência / perícia.

A tipificação das referidas acusações difere por força da forma como foram preenchidas as notas fiscais (fl. 2.431). Ou seja, são operações distintas, de natureza similar, cujos respectivos documentos foram elaborados de maneiras diferentes.

Relativamente à infração 11 (crédito indevido - operações não tributáveis), juntando cópias, "*impugna*" as operações nas quais houve emissão de notas fiscais complementares com destaque do imposto (especificadas à fl. 2.432).

Passa a discorrer sobre a 12ª imputação e posteriores com as mesmas palavras, frases, argumentos e fundamentos apresentados na peça de defesa, assim como fez ao se insurgir contra as acusações anteriores, limitando-se a transcrever o texto utilizado na primeira instância (referindo-se, inclusive, ao termo "*IMPUGNAR*", ao invés de "*RECORRER*").

Por isso, em relação às infrações 12 a 20, peço licença para transcrever o minucioso e bem elaborado Relatório da JJF:

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

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

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

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

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

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

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

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

Evoca, ainda, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no caso, o REsp 412.904-SC — 1ª T. Di 27.05.2007; REsp 264.516-SP — 1ª T, Di 09.04.2001; REsp 202.958-Ri — 2ª T, DJ 22.03.2004; REsp 533.082-PR — 2ª T. DJ 18.09.2007; REsp 423.093-RS — 1ª T. DJ 21.10.2002.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Sustenta que não pode o Fisco evocar o art. 35, II, do RICMS/BA para sustentar a não aplicação do Convênio ICMS no 02/03 ao caso em tela, por duas razões. Primeiro, porque o convênio mencionado é autorizativo quanto à permissão para reduzir a base de cálculo, mas é também impositivo, quanto à fixação da alíquota

mínima para o produto. Desta forma, a parte da norma que versa sobre a imposição de alíquota mínima não se submete ao regramento do inciso II do art. 35 do RICMS/BA. Segundo, em função das regras de vigência dos convênios de ICMS previstas na Lei Complementar nº 24/75, consoante os seus arts. 40 e 7º, os convênios ratificados, como é o caso, obrigam todas as unidades da Federação e a rejeição do convênio por parte de cada Estado somente pode ocorrer por decreto que expressamente não o ratifique, o que segundo diz não ocorreu quanto ao Convênio ICMS no 02/03, sob pena de se consumir a ratificação tácita do convênio. Reproduz os termos dos dispositivos referidos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Sustenta que esta infração deve ser anulada, basicamente, por força de três fundamentos inafastáveis, no caso:

- decadência sobre o período de janeiro a setembro de 2002; - impossibilidade de revisão dos lançamentos anteriores compreendidos nos exercícios de 2002, 2003 e 2004; - erro de apuração dos autuantes na fiscalização, quanto aos exercícios de 2005, 2006 e 2007.

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

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

não foi observado pelo Fisco. Tece amplas considerações sobre a decadência, invocando e transcrevendo posições doutrinárias e jurisprudenciais, para reforçar os seus argumentos.

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

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

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

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

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

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

Exercício de 2005.

3.1.2.1 – Créditos referentes ao ativo imobilizado e difal sobre ativo imobilizado.

3.1.2.2 – Créditos referentes a importação de Nafta, Gasolina e Diesel

3.1.2.3 – Créditos referentes a devolução de vendas (CFOP 1201)

3.1.2.4 – Créditos referentes a estorno de débito referente a abastecimento de navios (CFOP 1949).

3.2. Exercício de 2006

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

3.2.2.1 Créditos referentes ao ativo imobilizado e DIFAL sobre ativo imobilizado 3.2.2.2 Créditos referentes a importação de Nafta, Oleo combustível, GLP

3.2.2.3 Créditos referentes a devolução de vendas (CFOP 1201)

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

3.2.2.5 Créditos referentes a compra de gasolina da BRASKEM

3.2.2.6 Crédito extemporâneo

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

3.3. Exercício de 2007

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

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

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

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

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

Acrescenta que em função disso, a aquisição do óleo diesel enseja direito ao creditamento do imposto, com base

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Assevera, contudo, a existência de erro dos autuantes quanto às duas notas fiscais listadas na planilha da fiscalização, pois em verdade não correspondem ao fato infracional descrito pelo Fisco na autuação, não

caracterizando assim a infração imputada, sendo as Notas Fiscais nos 156616 e 156681, com ICMS a recolher, respectivamente, no valor de R\$ 2.237,53 e R\$ 7.475,07.

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

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

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

Afirma, contudo, que as importações de petróleo em questão ocorreram na modalidade de despacho antecipado, razão essa da apropriação, pela empresa, do crédito do ICMS no mês em que se deu o efetivo despacho e a entrada dos produtos no seu estabelecimento.

Argumenta que o art. 116 do RICMS/BA prescreve que os contribuintes cadastrados no regime normal de apuração do ICMS, apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações efetuadas no período, caracterizando, implicitamente, a adoção do critério técnico de regime de apuração por período mensal.

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

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

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

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

Observa que as operações de importação de petróleo e seus derivados, transportadas a granel, como é o caso em questão, se enquadram, por força das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal — IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado. Acrescenta que IN 69/96 estabelece no seu art. 11, inciso I, que “a declaração de importação de mercadoria que proceda diretamente do exterior poderá ser registrada antes da sua chegada na Unidade da Secretaria da Receita Federal-SRF de despacho, quando se tratar de mercadoria transportada a granel, cuja descarga se realize diretamente para terminais de oleodutos, silos ou depósitos próprios, ou veículos apropriados”.

Diz que nos termos desta norma, o despacho aduaneiro de mercadoria a granel, objeto de descarga direta, será processado com base em Declaração de Importação (DI), na modalidade antecipado (IN 175, de 17/07/02, art. 1º, 2º.). Nesse caso, cabe ao importador, conforme dispõe o artigo 53, § 1º, 2º. e 3º., da IN 206, de 25/09/02, apresentar a declaração de pagamento do ICMS devido no desembarço da mercadoria submetida a despacho de importação, como condição para a autorização de entrega na mercadoria, ou, na hipótese de exoneração do pagamento do ICMS, nos termos da legislação estadual, indicar essa condição na Declaração de Importação.

Esclarece que o estabelecimento autuado é permissionário de um regime especial, deferido pela Secretaria da Fazenda deste Estado, que o autoriza a recolher o ICMS, relativo aos produtos importados (exceto nafta), no dia 09 (nove) do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

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

Conclui afirmando que: a) as declarações de importação e o despacho aduaneiro antecipado dos produtos importados, sobre os quais é exigida a exação, se efetivaram no mesmo mês competência em que se apurou o imposto e apropriou-se do crédito tributário; b) os produtos importados, a granel, objeto da autuação, gozam do benefício legal despacho aduaneiro antecipado e o ICMS incidente nas operações, que deveria ter recolhido

no momento do desembaraço (regra geral), foi exonerado pelo Estado por do Regime Especial de postergação do recolhimento para o mês subsequente ao ocorrência dos fatos geradores (regra especial, ressalvada na Lei); c) o fato gerador da obrigação tributária ocorre na efetivação do despacho aduaneiro caso presente, o aspecto temporal do fato gerador se subsume com o despacho aduaneiro antecipado; d) há legitimidade e se ampara na legalidade, o crédito fiscal apropriado no mesmo em que se efetivou a ocorrência dos fatos geradores; e) de igual modo, a multa não pode prevalecer, pois a tipicidade não se enquadra fatos narrados na autuação, cumprindo ressaltar que não houve descumprimento obrigação principal e, por isso, a penalidade deve ser descaracterizada em sua totalidade".

Conclui pleiteando provimento.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 2.476 a 2.482, da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina no sentido de que as alegações recursais não são capazes de alterar a Decisão recorrida.

Afasta a tese de decadência, com fulcro no art. 107-B do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), bem como a de que houve revisão de lançamento anterior, pois o que se exige no presente Auto de Infração resulta de fatos distintos dos pretéritos.

A questão do transporte de pessoal (infração 1) já foi enfrentada pela Câmara Superior, no Acórdão CS nº 0222/00, e a ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho) expurgou dos cálculos da segunda infração os valores comprovadamente pagos (Parecer ASTEC nº 013/2011). Naquela oportunidade, o citado órgão técnico também acolheu as argumentações sobre redução de alíquotas no cálculo da DIFAL (infração 3), tendo apresentado novo levantamento.

Os materiais de que tratam as infrações 5, 7 e 8, no entendimento da i. procuradora, são de uso e consumo. Quanto ao pentano (infrações 9 e 10), o sujeito passivo não faz registro nem junta provas da quantidade que é supostamente misturada ao petróleo. Sobre tal matéria, transcreve trecho do Acórdão CJF nº 0046-11/12 (fls. 2.480/2.481).

No tocante à 11ª infração, a JJF excluiu o valor não reconhecido pelo recorrente, em razão de que não há lide. Com respeito à 12ª, a exigência do crédito não estornado está em conformidade com a legislação. A 13ª infração foi revisada pela ASTEC, do que conclui que não há motivos para que os novos demonstrativos sejam corrigidos.

Em relação à infração 14, o óleo diesel utilizado como lubrificante de maquinário não confere direito de crédito. O procedimento do fiscalizado prejudicou o Erário, na medida em que os artigos 51, II, "e" e 87, XIX do RICMS-BA/1997 estabelecem a redução de 15% da carga tributária com a redução da base de cálculo em 40%.

As imputações 16, 17 e 19 também foram objeto de revisão e, por fim, quanto à de número 20, assinala que a interpretação da legislação pretendida pelo recorrente não se sustenta, pois o crédito fiscal de importação deve ser lançado no mês do pagamento do imposto (art. 93, I, § 9º do Regulamento do ICMS de 1997).

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, às fls. 2.499 a 2.507, sob a relatoria da i. conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, converteu o feito em diligência a fiscal estranho ao feito, tendo como objeto as infrações 5, 6, 12, 13, 19 e 20, com as seguintes solicitações, abaixo resumidas:

- Infrações 05 e 06 - adotar as medidas necessárias à constatação da natureza dos materiais fiscalizados.

- Infrações 12 e 13 - refazer os cálculos, adotando a metodologia correta, discriminada às fls. 2.501 a 2.506.

Infração 19 - (i) esclarecer se se trata de transferências internas ou interestaduais; (ii) intimar o contribuinte para apresentar livros e documentos, inclusive as notas fiscais 156.616 e 156.681 e (iii) informar os meses em que foram escriturados os mencionados documentos fiscais e se realmente houve atraso no pagamento do imposto, gerando o acréscimo moratório a eles relativos constantes do presente lançamento de ofício.

Infração 20 - nos termos expostos às fls. 2.506/2.507, intimar o recorrente para apresentar e analisar a documentação correlata, com o objetivo de constatar se de fato ocorreu utilização antecipada de créditos de operações de importação.

O auditor fiscal Cláudio Meirelles Mattos presta informação às fls. 2.509 a 2.516, na qual, em relação aos itens 5 e 6 do Auto de Infração, limita-se a relatar os fatos até então ocorridos.

No que se refere às infrações 12/13, ressalta que o contribuinte, apesar de intimado, nada apresentou, motivo pelo qual não foi possível colher dados relativos às notas fiscais de entrada de insumos, materiais de embalagem, produtos intermediários e serviços necessários para a produção de GLP.

Segundo alega, o fiscalizado desistiu do recurso concernente à infração 12 (fl. 2.510, *in fine*).

Explica a metodologia de revisão da infração 13, adotada em função das orientações da Câmara.

À fl. 2.515, assinala que remanesceram nesse item do lançamento as quantias de R\$1.632.211,02 (levantamento de fl. 2.568); R\$1.147.660,01 (levantamento de fl. 2.572); R\$1.665.731,99 (levantamento de fl. 2.576); R\$1.216.041,39 (levantamento de fl. 2.580); R\$802.617,07 (levantamento de fl. 2.584) e R\$188.753,99 (levantamento de fl. 2.588).

Discorre sobre a infração 19, ressaltando ter decorrido de falta de recolhimento dos acréscimos moratórios sobre complementações de preços e pesos, realizadas nos meses posteriores aos das operações originais.

As notas solicitadas (156.616 e 156.681), de acordo com o que está registrado à fl. 2.515, têm datas de emissão posteriores às dos respectivos fatos.

Finalizando, informa que o sujeito passivo pagou o valor da infração 20, com os benefícios da Lei de Anistia nº 12.903/2012 (fls. 2.566/2.567).

À fl. 2.562, foi requerida a juntada de comprovante de pagamento e, à fl. 2.594, colacionado Termo de Confissão de Dívida.

O autuado apresenta petição às fls. 2.606 a 2.609, na qual requer juntada de documentos e expõe, no que diz respeito à infração 13, que o valor lançado a crédito no livro Registro de Apuração do ICMS na competência de março de 2006, no montante de R\$723.870,95, não deve compor a base de estorno, uma vez que se refere a crédito decorrente de pedido de restituição de indébito (imposto sobre operações de transporte, recolhido de forma equivocada).

Como não houve deliberação da autoridade administrativa a respeito do mencionado pedido no prazo previsto na legislação, lançou o valor do imposto a crédito, com fundamento no art. 78, I do RPAF-BA/1999.

O requerimento foi indeferido, por ausência de respaldo probatório, em momento posterior à lavratura do Auto de Infração (Parecer nº 19.214/2008). Por isso, ingressou com mais dois pedidos, especificados à fl. 2.608, desta feita os instruindo com elementos antes não apresentados. Os requerimentos foram parcialmente deferidos e a parcela não acatada pela Administração Tributária foi recolhida em favor do Estado.

Um dos auditores se manifesta às fls. 2.620 a 2.622, informando, no que se refere às imputações 05/06, que os Pareceres técnicos juntados pelo sujeito passivo demonstram a procedência da autuação, pois indicam materiais de tratamento de água, efluentes, água de refrigeração e vapor, anti-corrosivos, bem como nitrogênio para aplicação em purgas, limpeza de dutos, serviços de manutenção etc.

Quanto às infrações 12/13, diz não existir fundamento para revisão, uma vez que o recorrente:

"acordou com a Sefaz-BA os critérios para esses cálculos, no bojo do processo 34806420112, Parecer Nº: 27653 2011, Cláusula décima primeira (...) apesar de todo detalhamento e orientação ao Parecerista, esses recálculos devem ser riscados do PAF por contrariar regra específica, e válida, entre o sujeito ativo e o sujeito passivo nesta relação tributária".

Na pauta suplementar de 26/02/2015, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à PGE/PROFIS, com as seguintes observações (fl. 2.637):

"Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão contida no Acórdão 1ª Jf Nº 0243-01/11, de fls. 2.354 a 2.394.

Quanto ao apelo (fls. 2.408 a 2.470), a Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS), através do Parecer de fls.

2.476 a 2.482, opinou pelo não provimento.

Entretanto, como se pode observar às fls. 2.499 a 2.507, o feito foi convertido em diligência no dia 22/05/2012, da qual resultaram a informação de fls. 2.509 a 2.516, o requerimento de fl. 2.562, as planilhas de fls. 2.568 a 2.591, o Termo de Confissão de Dívida de fl. 2.594, a comunicação de fls. 2.598/2.599, as petições de fls. 2.601/2.602 e 2.606 a 2.609, assim como a informação de fls. 2.620 a 2.622.

Por conseguinte, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decide converter o processo em nova diligência, desta feita à Coordenação de Administração do Conselho, com vistas a que o mesmo seja encaminhado ao órgão jurídico do Estado (PGE/PROFIS) para a emissão de Parecer conclusivo.

Concluído o opinativo, o processo deverá retornar a esta CJF para julgamento".

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 2.642 a 2.644, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, concorda com o teor da informação de fls. 2.509 a 2.516, tendo em vista o fato de os materiais objeto das infrações 05/06 serem utilizados nas linhas marginais do processo fabril.

Às fls. 2.648 a 2.655 dos autos, o sujeito passivo anexa manifestação, a qual entende ser tempestiva, onde sustenta que os documentos entregues ao diligente provam que as mercadorias adquiridas pelo estabelecimento, objeto das infrações 5 e 6, constituem insumos e/ou produtos intermediários, conferindo-lhe direito ao crédito fiscal e não ensejando o lançamento do DIFAL.

Com relação à infração 12, diz que o relatório da diligência aponta a existência de saldo remanescente, a despeito do pagamento realizado conforme comprovante acostado ao processo. Diz que a COPEC, responsável pela autuação, reconheceu a existência de erros materiais no lançamento, excluindo parcelas no valor de R\$3.873.663,05. Deste modo, a desistência de fls. 2561/2565, referente à infração 12, somente se aplica à matéria deduzida em recurso, ou seja, exclusão dos créditos em duplicidade. Assim, requer que a infração 12 seja julgada parcialmente procedente.

Inerente à infração 13, o contribuinte aduz que, nos cálculos do estorno de crédito efetuado para o exercício de 2005, a fiscalização cometeu equívocos no transporte dos valores dos créditos das competências de julho a setembro, visto que os créditos transportados para esses períodos foram os valores correspondentes aos meses de junho, julho e agosto, fato que resultou em divergências no valor final do estorno calculado pela fiscalização.

Diz que os créditos de ICMS (mar/05: R\$3.107.187,47; jul/05: R\$5.642.229,95 e mai/07: R\$10.942.152,93) foram considerados indevidamente nos cálculos do estorno de crédito efetuados pela SEFAZ, pois se trata de nafta importada e revendida para a Braskem, produto que não faz parte do processo produtivo do GLP.

Assim, considerando a decadência do período de janeiro a setembro de 2001; a revisão ilegal de lançamento nos exercícios de 2002 a 2004; bem como os erros materiais nos exercícios de 2005 a 2007 não considerados no relatório de diligência, a infração 13 deverá ser julgada improcedente na parte impugnada para que, homologados os valores recolhidos no período de 2005 a 2007, tenha-se como extinto o crédito tributário.

Quanto à infração 19, aduz o sujeito passivo que as Notas Fiscais nºs 156616 e 156681, de maio/05, foram incluídas indevidamente na infração, visto que o ICMS não destacado foi complementado por meio das Notas Fiscais nºs 1571681 e 15771711, de 18/05/05, que também foram incluídas nesta mesma infração pela fiscalização e cujos acréscimos moratórios foram reconhecidos e pagos pelo contribuinte quando da apresentação de sua defesa.

Por fim, inerente à infração 20, diz ter sido reconhecida, inclusive com sua quitação integral, do que anexa, às fls. 2.657 a 2.696 dos autos, documentos como prova de suas alegações.

Às fls. 2.698 a 2.700 dos autos, quando da assentada do julgamento, ocorrido em 27/04/2018, em face do exposto pelo contribuinte em sua manifestação de fls. 2.648 a 2.655 dos autos, o PAF foi convertido em diligência à repartição de origem (SAT/COPEC) e ao auditor fiscal estranho ao feito para que fosse verificada a efetiva ocorrência dos erros materiais discriminados.

Às fls. 2.704 e 2.705 dos autos, prepostos estranhos ao feito informam, em relação à infração 12,

que o contribuinte requereu (fl. 2.562) que fosse juntado ao PAF o comprovante de pagamento realizado em 28/11/11, no valor principal de R\$31.199.461,59, referente ao reconhecimento desta infração. Informam, ainda, que os valores autuados foram revisados, passando de R\$35.073.124,62 para R\$31.199.461,57, conforme planilhas de fls. 2.657 a 2.675 dos autos, valor este exatamente recolhido pelo contribuinte. Assim, consideraram extinta a cobrança em relação a infração 12.

Quanto à infração 13, observam que os próprios autuantes já haviam opinados, em 08/01/09, pela exclusão de parte dos créditos de importação no montante a ser estornado para os exercícios de 2005 (fls. 1.733/34), 2006 (fls. 1.724/27) e 2007 (fls. 1.716/18), tendo a 1ª JF, através do Acórdão nº 0243-01/11, considerado correta essas exclusões, bem como as referentes aos CFOP 1201 (devolução de venda de produção) e do CFOP 1949 (outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado).

Dessa forma, houve uma redução do montante autuado de R\$16.676.246,75 para R\$6.653.015,47 (fl. 2.515), sendo: R\$1.632.211,02, fl. 2.568, referente ao exercício de 2002; R\$1.147.660,01, fl. 2.572, referente ao exercício de 2003; R\$1.665.731,99, fl. 2.576, referente ao exercício de 2004; R\$1.216.041,39, fl. 2.580, referente ao exercício de 2005; R\$802.617,07, fl. 2.584, referente ao exercício de 2006 e R\$188.753,99, fl. 2.588, referente ao exercício de 2007.

Aduzem que, à fl. 2.447, a autuada reconhece as seguintes parcelas da infração 13: R\$1.190.593,39 referente ao exercício de 2005; R\$788.178,90 referente ao exercício de 2006, e R\$37.785,72 referente ao exercício de 2007, totalizando R\$2.016.558,01.

Assim, em atendimento a solicitação da diligência, os prepostos fiscais afirmam que procede a alegação da autuada de que houve equívocos no transporte dos valores dos créditos das competências de julho, agosto e setembro (fls. 2.653/54). Já com relação aos créditos de nafta importada nos meses de março de 2005 (R\$3.107.187,47); julho de 2005 (R\$5.642.229,95) e maio de 2007 (R\$10.942.152,93), fls. 2.699 do PAF, afirmam que foram estornados do demonstrativo.

Do exposto, refizeram os demonstrativos para os exercícios de 2005 e 2007, conforme planilhas às fls. 2.705 a 2.713 dos autos, remanescendo o valor de R\$6.504.004,33, sendo: R\$1.632.211,02, para o exercício de 2002; R\$1.147.660,01, para o exercício de 2003; R\$1.665.731,99, para o exercício de 2004; R\$1.217.998,52, para o exercício de 2005 (alterado); R\$802.617,07, para o exercício de 2006 e R\$37.785,72, para o exercício de 2007(alterado).

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência o sujeito passivo, às fls. 2.720 a 2.729 dos autos, em relação à infração 13, diz que os novos demonstrativos trazidos pelos diligentes ainda apresentam vícios relativos após exercícios de 2005 e 2006, visto que os valores corretos seriam, respectivamente, R\$1.190.793,39 e R\$600.859,33 e não R\$1.217.998,52 e R\$802.617,07, do que apresenta planilhas.

O recorrente aduz, também, que a diligência foi omissa quanto a sua alegação de que não se deveria levar em consideração no índice de estorno o valor da infração a crédito no montante de R\$723.870,95, na medida em que se refere a restituição de indébito deferida, referente a recolhimento de ICMS sobre operações de transporte na competência de mar/2006. Assim, entende que a diligência foi deficiente, devendo ser repetida.

Destaca, ainda, que deve ser considerada a decadência do período de janeiro a setembro de 2002; a revisão ilegal de lançamento nos exercícios de 2002 a 2004; bem como a correção dos erros materiais nos exercícios de 2005 a 2007 apontados; devendo a infração 13 ser julgada improcedente na parte impugnada, declarando-se extinto o crédito tributário combatido.

Por fim, requer a complementação da diligência, em relação à infração 13, de modo que se corrija os cálculos apresentados, bem como para suprir omissão relativa à alegação de que não se deveria levar em consideração, no índice de estorno, o valor lançado a crédito no montante de R\$723.870,95, pois refere-se a restituição de indébito deferida.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido nas infrações 2, 3, 9, 11, 13, 16 e 19 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação às infrações 1, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16, 17 e 19 do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF, considerando que o sujeito passivo reconheceu e recolheu os valores originais das infrações 4 e 8, como também recolheu os valores parciais, julgados pela JJF, em relação às infrações 2, 3 e 11, assim como recolheu o valor da multa, objeto da infração 20, com o benefício da Lei nº 12.903/13, ou seja, com redução de 90% do valor original.

Inicialmente, quanto à análise do Recurso de Ofício, tecemos as seguintes considerações:

INFRAÇÃO 2: na qual se exige ICMS DIFAL de R\$308.717,51 de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, a desoneração parcial decorreu do Parecer ASTEC nº 013/2011, à fl. 1.810 dos autos, no qual o diligente demonstrou somente ser cabível a exigência de R\$275.963,87, cujo valor foi recolhido pelo sujeito passivo, do que concordo.

INFRAÇÃO 3: na qual se exige ICMS DIFAL de R\$636.714,03 de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, também a desoneração resulta do Parecer ASTEC nº 13/2011, no qual se considerou a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/1991, recepcionada no RICMS/97, vigente à época, sendo a infração julgada parcialmente subsistente, no valor de R\$294.986,65, de acordo com a planilha de fls. 2.387/2.388, tendo o sujeito passivo recolhido R\$295.495,38, do que concordo.

INFRAÇÃO 9: na qual exige o crédito indevido de ICMS de R\$2.207.680,54, no exercício de 2005, por não haver entrado a mercadoria (C5+) no estabelecimento, a desoneração parcial decorreu da constatação pelo órgão julgador de que, no demonstrativo da infração, na peça inicial, foi destacado o valor total de R\$2.207.680,54, quando a soma correta das parcelas totalizava R\$1.799.320,54, cuja diferença estava na ocorrência de 31/05/2005, tendo em vista ser o valor correto de R\$ 45.379,13, resultado da aplicação de 17% sobre a base de cálculo de R\$266.936,05, e não de R\$ 453.739,13, como consignado na coluna “Valor em Real”. Assim a correção foi acertada.

INFRAÇÃO 11: na qual exige o crédito indevido de ICMS de R\$2.441.347,04, em razão de ter praticado operações de transferências tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril e agosto de 2005, a desoneração parcial para R\$757.339,80 decorreu do Parecer ASTEC nº 13/2011 que comprovou notas fiscais complementares, com descrições de produtos, destaques de imposto e inscrições nos campos de observações de que se tratava de documentos adicionais, com menções às notas fiscais, objeto desta infração, cujo valor remanescente foi recolhido pelo recorrente. De acordo.

INFRAÇÃO 13: na qual exige o estorno de crédito fiscal de ICMS de R\$16.676.246,72, proporcional às saídas subsequentes de GLP com redução da base de cálculo, no período de janeiro/2002 a setembro/2007, a desoneração parcial ao valor de R\$2.537.832,50 decorreu de diligência realizada pela SAT/COPEC, inerente aos exercícios de 2005 a 2007, na qual foram deduzidos os valores concernentes ao “CFOP-1201 - Devolução de venda de produção do estabelecimento”, por se tratar de crédito de devolução de venda, e ao “CFOP-1949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada”, por não se referir a crédito do processo de industrialização.

Entretanto, há de ressaltar que a diligência se restringiu aos exercícios de 2005 a 2007, conforme se pode constatar às fls. 1.702 dos autos, em razão do item “c” alegado pelo sujeito passivo, quando da sua impugnação, de que a infração deveria ser anulada por força de três fundamentos: a) decadência do período de janeiro a setembro de 2002; b) impossibilidade de revisão dos lançamentos anteriores compreendidos nos exercícios de 2002 a 2004 e c) erro de apuração dos autuantes na fiscalização, quanto aos exercícios de 2005 a 2007, para determinação da base

estornável do crédito fiscal, ao incluir na formula aquisições que não correspondiam a insumo/matéria utilizados no processo produtivo do GLP, a exemplo de crédito de importação de nafta e gasolina.

Contudo, no julgamento realizado, a JJF considerou que, nos termos do art. 107-A, I, do COTEB, haja vista as disposições contidas no art. 173, I, do CTN e que o lançamento de ofício ocorreu em 21/12/2007, não há decadência do direito de a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário, cujo termo final seria em 31/12/2007.

No que tange à alegação de ocorrência de preclusão do direito de a Fazenda Pública Estadual de efetuar o lançamento referente às infrações 12, 13 e 15, que teriam sido objeto de fiscalizações anteriores, com lançamento de ofício, a JJF verificou que os Autos de Infração mencionados (n^{os} 299904.0001/06-4 e 299904.0002/05-2) apesar de abrangerem alguns períodos coincidentes nos dois lançamentos com os períodos fiscalizados, ambos trataram de matéria diversa da exigida neste Auto de Infração, inexistindo exigência de imposto sobre os mesmos fatos, não havendo que se falar em coisa julgada administrativa, sendo possível a exigência dentro do prazo decadencial de 5 anos, por se tratarem de fatos distintos.

Diante destas considerações, verifica-se que a Decisão recorrida, em que pese ter rechaçado as alegações de defesa quanto à decadência e preclusão, diligenciando o PAF para correção apenas da base de cálculo do estorno de crédito nos exercícios de 2005 a 2007, por equívoco, para efeito da liquidez da infração, considerou apenas os valores relativos à correção da base de cálculo, inerentes aos exercícios de 2005 a 2007, esquecendo os valores exigidos relativos aos exercícios de 2002 a 2004, nos montantes respectivos de: R\$2.172.425,15; R\$2.011.823,04 e R\$3.501.980,02.

Assim, além do valor julgado pela JJF de R\$2.537.832,50, relativo aos exercícios de 2005 a 2007, deve-se restabelecer os montantes inerentes aos exercícios de 2002 a 2004, acima discriminados, perfazendo R\$10.224.060,71 para a infração 13. Modificada a Decisão. Provimento Parcial do Recurso de Ofício.

INFRAÇÃO 16: na qual exige o ICMS de R\$9.065.255,25 por erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias, por ter o contribuinte utilizado o custo de produção referente a dois meses anteriores, e não o custo de produção do mês em que houve a saída em transferência das mercadorias, no exercício de 2005, a desoneração parcial ao valor de R\$6.429.761,23 decorreu da diligência realizada pela SAT/COPEC, na qual no “*custo fiscal recalculado*”, os diligentes utilizaram o fator fornecido pelo sujeito passivo, em planilhas, em cujo cálculo do fator, foram excluídos do custo fiscal os gastos com encargos diversos, no caso, impostos e taxas, depreciação e amortização, sendo considerados, apenas, matéria prima, materiais, pessoal e serviços de terceiros.

Consta do resultado da diligência que:

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

Como o custo do fiscalizado é conjunto, para que se possa excluir as referidas rubricas o fator é aplicado sobre o custo contábil, sendo este fator utilizado para determinar o custo fiscal. Assim, a infração 16 foi julgada Parcialmente Procedente, no valor de R\$6.429.761,23, do que concordo.

INFRAÇÃO 19: na qual exige os acréscimos moratórios no valor de R\$656.314,07, acrescido da multa de 60%, nos meses de maio a julho de 2005, incidentes sobre complementação de preço e peso, realizadas em meses posteriores ao das operações originais, a desoneração parcial ao valor

de R\$646.601,49 decorreu da comprovação da alegação do sujeito passivo de que, antes do início da auditoria, havia efetuado o pagamento dos valores exigidos atinente às Notas Fiscais nºs 156.616 e 156.681, reconhecendo o valor de R\$646.601,49, sendo correta a exclusão dos valores respectivos.

Diante de tais considerações, dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício para modificar a Decisão recorrida, restabelecendo parcialmente à infração 13, no valor de R\$10.224.060,71.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, inicialmente, há de salientar que não foi identificada violação ao princípio da busca da Verdade Material, do Devido Processo Legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação, no Recurso Voluntário, nas manifestações e nas petições.

Relativamente à suposta preclusão do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento inerente às infrações 12, 13 e 15, que teriam sido objeto de exigências anteriores, os Autos de Infração de números 299904.0001/06-4 e 29994.0002/05-2, muito embora contenham períodos similares aos do presente, trataram de matéria diversa. Assim, uma vez que os fatos dos quais resultaram a exigência do ICMS são diferentes, é perfeitamente lícita a lavratura, desde que anterior ao transcurso do prazo decadencial de 5 anos.

Diante de tais considerações, rejeito a preliminar de nulidade.

Em relação à prejudicial de mérito de decadência, verifica-se que o recorrente tomou ciência do Auto de Infração no dia 28/12/2007 (fl. 11). Há de ressaltar que a Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS), em recente Incidente de Uniformização, adotou o entendimento no sentido de:

“Reconhecer a procedência do pedido e abster-se de recorrer, nos processos relativos a autos de infração lavrados quando verificada a existência de operação declarada com pagamento integral ou parcial, sem ocorrência de dolo, fraude ou simulação, relativos a fatos geradores posteriores a 12 de junho de 2008 (Súmula vinculante STF nº 08, pelos motivos determinantes), devendo ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN (prazo decadencial contado a partir da ocorrência do fato gerador);

Em consequência, observa-se, então, que a leitura deste enunciado conduz à conclusão de que deveria ser adotada a data da ocorrência do fato gerador para a aplicação da tese em questão, ou seja, reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data da edição da Súmula nº 08, tendo em vista a PGE/PROFIS **“reconhecer a decadência do direito de constituir o crédito tributário apenas quanto aos lançamentos lavrados em data posterior à referida consolidação da mudança de entendimento jurisprudencial, ou seja, lavrados em data posterior a 12 de junho de 2008.”**

Salienta a PGE/PROFIS que a expressa revogação do art. 107-B, §5º, do COTEB só ocorreu com a edição da Lei nº 13.199/14 e, por conseguinte, até esta data, a disciplina estadual remanesce válida, vigente e eficaz, não cabendo, em sede de processo administrativo fiscal, ser declarada sua inconstitucionalidade, mas, sim, cumprir o princípio da estrita legalidade que rege a atividade da Administração, não permitindo aos prepostos fiscais negar sua validade e se abster de constituir os créditos tributários.

Ressaltou a PGE que esta orientação não causaria repercussão ante aos Autos de Infração lavrados em momento anterior à consolidação da jurisprudência pelo STF, através da edição da Súmula nº 8, porquanto inexistia provimento judicial definitivo e vinculante sobre a questão, cuja orientação seguiu a linha ordinariamente adotada pelos próprios tribunais superiores ao fixar a modulação dos efeitos dos seus atos decisórios, a exemplo do que fez o STF na edição da Súmula nº 8 quanto ao reconhecimento da decadência.

Diante de tais considerações, me alinho à Decisão recorrida de que nos termos do art. 107-A, I, do COTEB, haja vista as disposições contidas no art. 173, I, do CTN e que o lançamento de ofício ocorreu em 21/12/2007, não há decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o

crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, cujo termo final seria em 31/12/2007.

Também há de se registrar a incansável busca pela verdade material, ensejando diversas diligências, inclusive para ASTEC, COPEC e prepostos estranhos ao feito, razão de considerar desnecessária a realização de qualquer outra diligência ou perícia, eis que todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros deste órgão colegiado estão contidos nos autos.

Em seguida, da análise do mérito das razões suscitadas no Recurso Voluntário, cumpre assinalar que não há lide no tocante às infrações 2, 3, 4, 11, 18, 19 e 20 tendo em vista que o sujeito passivo reconheceu a Procedência total das infrações 4 e 18, efetivando o devido recolhimento, como também, em relação às infrações 2, 3, 11 e 19, recolheu os valores julgados como Parcialmente Procedentes pela JJF, cujo Recurso de Ofício Não foi Provido, quanto a estas infrações, assim como recolheu o valor da infração 20 com os benefícios da Lei nº 12.903/13, correspondente a 10% do valor original, renunciando a qualquer recurso. Portanto, a irresignação remanesce quanto às infrações: 1, 5 a 10 e 12 a 17.

INFRAÇÃO 1: na qual exige o crédito indevido de ICMS de R\$685.513,66 referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, no exercício de 2005, cuja exação foi julgada Procedente pela JJF, afirma o recorrente que não condiz com a realidade o entendimento de que a prestação de serviços de transporte de pessoal não é vinculada ao processo de industrialização, pois se trata de atividades operacionais, com direito de crédito, com base em doutrina, no princípio da não cumulatividade, no art. 97, § 2º do RICMS-BA/1997 e em voto em separado de primeira instância.

Entretanto, no que concerne à infração 1, não há direito de crédito referente à prestação de serviço de transporte de pessoal, mesmo que se trate do setor produtivo, consoante entendimento já consolidado através dos Acórdãos CS 0222/00 e 0121-21/02. Mantida a Decisão recorrida pela subsistência da exação 1.

INFRAÇÕES 5 E 6: nas quais exigem-se o crédito indevido de ICMS de R\$880.455,74 e o ICMS decorrente da diferença de alíquotas de R\$399.848,80 nas aquisições interestaduais de material para uso e consumo do estabelecimento, exercício de 2005, a exemplo de produtos utilizados no tratamento de água, efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, etc., conforme Anexo V do Auto de Infração, tendo o recorrente, às fls. 2.418/2.419, informado a destinação de cada material (inibidor de corrosão, sulfato de alumínio, nitrogênio, etc.) e alegado tratar-se de insumos ou produtos intermediários, participantes do processo de industrialização, na qualidade de elementos indispensáveis, logo, com direito ao crédito fiscal, em respeito ao princípio da não cumulatividade, sendo indevida a exigência do DIFAL.

Ressalte-se que, conforme Parecer ASTEC nº 13/2011, foi esclarecido que os materiais auditados são de uso e consumo, a exemplo do nitrogênio, substância utilizada unicamente em purgas ou em dispositivos mantenedores de pressão, bem como em limpeza de dutos, equipamentos etc.

Neste contexto, no regime de crédito físico, somente os bens consumidos (consumação) e, outrossim, colocados em contatos com o processo de produção (imediatidade), podem engendrar creditamento. Logo, não há se conferir aos bens utilizados em linhas marginais do processo fabril, mesmo que essenciais, como bens passíveis de gerar crédito, uma vez ainda não incorporado ao nosso ordenamento jurídico o princípio do regime do crédito financeiro.

Assim, concluo pela manutenção da Decisão recorrida e, conseqüentemente, pela subsistência das infrações 5 e 6 do lançamento de ofício.

INFRAÇÕES 7 E 8: nas quais exigem-se o crédito indevido de ICMS de R\$333.102,44 e o ICMS decorrente da diferença de alíquotas de R\$196.058,14 nas aquisições interestaduais de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2004/2005, no caso: corantes e

marcadores de óleo diesel, conforme Anexos VI e VI –A, tendo o recorrente, alegado que, na sua concepção, corante, marcador de solvente e marcador de querosene são insumos, e não materiais de uso e consumo.

Conforme foi consignado na Decisão recorrida, a diligência realizada por prepostos lotados na COPEC esclareceu que os produtos, corante vermelho para óleo diesel; marcador de solventes FR c/1L e marcador de querosene FR c/500 ML, não fazem parte do processo produtivo da empresa, sendo, na realidade, utilizados para preservar o produto na etapa de comercialização, tendo em vista que:

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

Contudo, em que pese tais produtos não fazerem parte do processo produtivo, conforme certificado na diligência da COPEC, concluo que os tanto os corantes, assim como os marcadores de solventes e de querosene são adicionados aos respectivos produtos finais, razão de admitir-se os créditos fiscais quando das suas aquisições e, em consequência, ser indevida a exigência do ICMS decorrente da diferença de alíquotas. Assim, concluo pela insubsistência das infrações 7 e 8. Modificada a Decisão recorrida.

INFRAÇÕES 9 E 10: nas quais exigem-se os créditos indevidos de ICMS de R\$2.207.680,54, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento (PENTANO C5+) e de R\$755.922,00, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto (PETRÓLEO MISTURA), no exercício de 2005, conforme anexos VII e VIII do Auto de Infração, tendo o recorrente alegado que a utilização do crédito está conforme a legislação, pois petróleo e pentano, apesar de transportados conjuntamente, são produtos distintos, sendo este último (pentano) um derivado do gás natural, o que implica na sua tributação pelo ICMS e na utilização do crédito.

Quanto a estas infrações também foram objeto de diligência pela COPEC, na qual concluiu que petróleo e pentano são produtos diferentes somente enquanto separados. Porém, uma vez misturado o pentano ao petróleo, aquele deixa de existir como pentano passando a existir apenas petróleo. Não há como separar os dois produtos sem passar por um processo industrial, logo o que a Petrobrás transfere para a RLAM é apenas petróleo e a RLAM não tem uma linha de produtos separada para os derivados do petróleo e outra para os derivados do pentano (C5+) que tiveram origem na UPGN, a partir do gás natural.

Do exposto, concluo pela manutenção da Decisão recorrida no sentido de julgar subsistente em parte a infração 9, no valor de R\$1.799.320,54, após correção de erro material na soma das parcelas (verificada na data de ocorrência de 31/05/2005, cujo valor correto é de R\$ 45.379,13), e subsistente a exação 10.

INFRAÇÃO 12: na qual exige o estorno de crédito de ICMS R\$35.073.124,60, proporcional às saídas subsequentes de Diesel com redução da base de cálculo, no período de fevereiro de 2003 a setembro de 2007, conforme Anexos XII a XII- F, cuja exação foi julgada Procedente pela JJF, há de ressaltar que, conforme diligência realizada por prepostos estranhos ao feito, lotados na COPEC, às fls. 2.704/2.705, se afirmou: “... os valores autuados foram revisados, passando de R\$35.073.124,62 para R\$31.199.461,57. Valor este exatamente igual ao recolhido em 28/12/2011. Portanto, considera-se extinta a cobrança em relação a infração 12.”

Assim, diante de tais considerações, concluo pela subsistência parcial da infração 12, no valor de R\$31.199.461,57. Modificada a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 13: na qual exige o estorno de crédito de ICMS R\$16.676.246,72, proporcional às saídas subsequentes de GLP com redução da base de cálculo, no período de janeiro/2002 a setembro/2007, conforme Anexos XIII a XIII-F, cuja exação foi julgada Procedente em Parte pela JJF no valor de R\$2.537.832,50, com base no demonstrativo de débito de fls. 1.715 dos autos, decorrente da diligência realizada pela COPEC, inerente aos exercícios de 2005 a 2007, fato este objeto de Provimento Parcial do Recurso de Ofício, há de ressaltar que:

1. Tal exação foi objeto de diligência à COPEC (fls. 1.705/1.712 para exclusão de operações que não representavam créditos relacionados ao processo de industrialização, a exemplo dos CFOP: 1201, 1949, 3102 e 3652), da qual se fundamentou a JJF para seu veredito;
2. A recorrente, quando do seu Recurso Voluntário (fls. 2.455), inerentes aos exercícios de 2005 a 2007 reconhece o montante de R\$2.016.558,01, sendo R\$1.190.593,40 (exercício 2005); R\$788.178,89 (exercício 2006) e R\$37.785,72 (exercício 2007), sob alegação de erros cometidos pela fiscalização, ao incluir na fórmula utilizada créditos de aquisições que não correspondem a insumo/matéria utilizados no processo produtivo do GLP, como por exemplo crédito de importação de Nafta e Gasolina;
3. Nova diligência à COPEC, determinada pela 1ª CJF, concluiu-se, às fls. 2.515 dos autos, que: “Em sendo assim, após as exclusões determinadas, remanesce valor a recolher no montante de R\$1.632.211,02 (fl. 2.568); R\$1.147.660,01 (fl. 2.572); R\$1.665.731,99 (fl. 2.576); R\$1.216.041,39 (fl. 2.580); R\$802.617,07 (fl. 2.584) e R\$188.753,99 (fl. 2.588) para os exercícios de 2002 a 2007”, o que perfaz o valor de R\$6.653.015,47;
4. Através do expediente de fls. 2.606 a 2.609 dos autos, o recorrente, ao sustentar um de suas teses recursais de que não deve compor a base de estorno o valor de R\$723.870,95, por se tratar de crédito decorrente de pedido de restituição de ICMS recolhido de forma equivocada sobre operações de transporte, informa o deferimento parcial da restituição no valor de R\$637.980,89 e recolhimento de R\$86.864,51, demonstrando a impropriedade da parcela de R\$723.870,95 na infração 13, no exercício 2006.
5. Um dos autuantes, ao se manifestar (fls. 2.622), ressalta que:

“Ocorre que a Autuada acordou com a SEFAZ-BA os critérios para esses cálculos, no bojo do processo 34806420112, Parecer Nº: 27653 2011, Cláusula décima primeira.

Cláusula décima primeira – As disposições do presente Regime Especial somente se aplicam aos fatos Geradores não constituídos via Auto de Infração, ainda que anteriores à data de assinatura do Termo de Opção.

Assim, apesar de todo detalhamento e orientação ao Parecerista, esses recálculos devem ser riscados do PAF por contrariar regra específica, e válida, entre o sujeito ativo e o sujeito passivo nesta relação tributária.”

6. Às fls. 2.653/2.654 dos autos, o recorrente, ao se manifestar sobre o resultado da diligência (fls. 2.515 dos autos), aduz que nos cálculos do estorno de crédito efetuado para o exercício de 2005, a fiscalização cometeu equívocos no transporte dos valores dos créditos das competências de julho, agosto e setembro, visto que os créditos transportados para esses períodos foram os valores correspondentes aos meses de junho, julho e agosto, fato que resultou em divergências no valor final do estorno calculado pela fiscalização. De modo, considerando a decadência do período de 2002; a revisão ilegal de lançamento nos exercícios de 2002 a 2004, bem como os erros materiais nos exercícios de 2005 a 2007 não considerados no relatório de diligência, a infração 13 deverá ser julgada improcedente na parte impugnada para que, homologados os valores recolhidos no período de 2005 a 2007, tenha-se como extinto o crédito tributário combatido.
7. Em face do exposto, na sessão de julgamento de 27/04/2018, a 1ª CJF converteu o PAF em diligência à repartição fiscal de origem (COPEC) e para auditor fiscal estranho ao feito, para que fosse verificada a efetiva ocorrência dos erros materiais discriminados pelo recorrente, tendo os diligentes, às fls. 2.704/2.705 dos autos, aduzidos que:

“Em atendimento a solicitação de diligência, verificamos que procede a alegação da autuada de que houve equívocos no transporte dos valores dos créditos das competências de julho, agosto e setembro (fls. 2.653/54). Os créditos transportados para esse período foram os valores correspondentes aos meses de junho, julho e agosto.

Com relação aos créditos de nafta importada nos meses de março de 2005 (R\$ 3.107.187,47), julho de 2005 (R\$ 5.642.229,95) e maio de 2007 (R\$ 10.942.152,93), fls. 2.699 do PAF, foram estornados do demonstrativo.

Dessa forma, os demonstrativos foram refeitos para os exercícios de 2005 e 2007, conforme planilha anexa a esta informação. A revisão apurou os seguintes valores ...”

Assim, os diligentes concluíram que remanescem os valores a recolher no montante de R\$1.632.211,02; R\$1.147.660,01; R\$1.665.731,99; R\$1.217.998,52 (alterado); R\$802.617,07 e R\$37.785,72(alterado), para os exercícios de 2002 a 2007, o que perfaz a mudança do valor de R\$6.653.015,47, apurado na diligência de fls. 2.515 dos autos, para R\$6.504.004,33, conforme planilhas às fls. 2.706 a 2.713 dos autos.

8º) Em nova manifestação, às fls. 2.720 a 2.729 dos autos, sobre o resultado da diligência, o recorrente aduz que os novos demonstrativos ainda apresentam vícios relativos aos exercícios de 2005 e 2006, visto que os valores corretos seriam, respectivamente, R\$1.190.793,39 e R\$600.859,33 e não aqueles apontados. Ademais, o recorrente alega que a diligência foi omissa quanto à alegação de que não se deveria levar em consideração no índice de estorno o valor lançado a crédito no montante de R\$723.870,95, por se tratar de restituição de indébito deferida, na competência de março de 2006.

Diante de tais considerações, há de convir a busca incansável da verdade material, resultado de diversas diligências para correção dos erros alegados e comprovados pelo recorrente.

Entretanto, em que pese na última diligência, realizada por prepostos fiscais estranhos ao feito, localizados na COPEC, apurar o valor remanescente de R\$6.504.004,33, sendo: R\$1.632.211,02, relativo ao exercício de 2002; R\$1.147.660,01, inerente ao exercício de 2003; R\$1.665.731,99, ao exercício de 2004; R\$1.217.998,52, ao exercício de 2005; R\$802.617,07, ao exercício de 2006 e R\$37.785,72, ao exercício de 2007, o recorrente ainda apresenta suas irrisignações, as quais passamos a analisá-las:

Quanto ao exercício de 2002, no que se refere à decadência, já foi objeto de pronunciamento quando da análise da prejudicial de mérito. Já em relação ao montante inicialmente exigido de R\$2.172.425,15, as inconsistências apontadas foram corrigidas, remanescendo o valor de R\$1.632.211,02, conforme demonstrativo à fl. 2.568 dos autos, não existindo novas alegações recursais.

No tocante aos exercícios de 2003 e 2004, no que se refere à suposta preclusão do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento, por ter sido objeto de exigências anteriores, conforme também já analisado, restou comprovado que os referidos lançamentos de ofício tratavam de matéria diversa. Em consequência, é lícita a exigência do crédito tributário, desde que anterior ao transcurso do prazo decadencial de 5 anos.

Em relação aos valores originais, os mesmos foram revisados e remanesceram R\$1.147.660,01 para o exercício de 2003 e R\$1.665.731,99, ao exercício de 2004, conforme demonstrado às fls. 2.572 e 2.576 dos autos, não existindo novas alegações recursais.

Inerente ao exercício de 2005, acolho o resultado apurado pelos diligentes da COPEC, às fls. 2.706 dos autos, no valor remanescente de R\$1.217.998,52, de cujo valor o sujeito passivo já recolheu e reconheceu o débito de R\$1.190.593,39, consoante extrato às fls. 2.485 dos autos (seq.inf. “15”).

Quanto ao exercício de 2006, acolho o resultado apurado pelo recorrente, às fls. 2.727 dos autos, no valor remanescente de R\$788.178,89 (considerando apenas os estornos de créditos mensais positivos), cujo valor o sujeito passivo já recolheu, consoante extrato às fls. 2.485 dos autos (seq.inf. “15”), em que pese sustentar, em sua última manifestação (fl. 2.722) ser correto o valor de R\$600.859,33 (fl. 2.727).

Ressalte que a divergência entre o valor de R\$802.617,07 apurado na diligência (fls. 2.584) e do recorrente de R\$600.859,33 (fl. 2.727), salvo o mês de março, deve-se em razão deste apurar o valor líquido do exercício, considerando os estornos de créditos mensais positivos e negativos, o que não é pertinente.

Já em relação ao mês de março a diferença de R\$70.216,27, apurado na diligência, e R\$55.778,09, pelo recorrente, atribuo ao valor lançado a crédito no livro Registro de Apuração do ICMS na competência de março/06, no montante de R\$723.870,95, relativo à restituição de indébito (imposto sobre operações de transporte, recolhido de forma equivocada), já deferida (fls. 2.611/2614), logo, não deve compor a base de estorno, razão de considerar como correto o valor de R\$55.778,09, apurado pelo recorrente.

Por fim, no que tange ao exercício de 2007, também acompanho o resultado da diligência da COPEC, às fls. 2.710 dos autos, no valor remanescente de R\$37.785,72, de cujo valor o sujeito passivo recolheu, consoante extrato às fls. 2.485 dos autos (seq.inf. “15”).

Diante de tais considerações, concluo pela subsistência parcial da infração 13, no valor remanescente de R\$6.489.566,15, sendo: R\$1.632.211,02, relativo ao exercício de 2002 (fls. 2.568); R\$1.147.660,01, inerente ao exercício de 2003 (fls. 2.572); R\$1.665.731,99, ao exercício de 2004 (fls. 2.576); R\$1.217.998,52, ao exercício de 2005 (fls. 2.706); R\$788.178,89, ao exercício de 2006 (fls. 2.727, considerando apenas os estornos positivos) e R\$37.785,72, ao exercício de 2007 (fls. 2.710). Modificada a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 14: na qual exige o crédito indevido de ICMS de R\$375.435,75 nas aquisições de óleo lubrificante para uso e consumo do estabelecimento, no exercício de 2005, conforme Anexo XIV do Auto de Infração, tendo o recorrente alegado tratar-se de produto intermediário, essencial ao processo industrial dos seus produtos finais, restou comprovado que tal material é utilizado nas engrenagens, atuando sobre o maquinário, e não como insumo no processo produtivo, logo, não permite o lançamento de crédito na escrita. Mantida a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 15: a exigência do ICMS de R\$16.732.257,44 decorre de erro na determinação da base de cálculo nas saídas internas em transferência de óleo diesel, no período de setembro/03 a dezembro/05, tendo sido utilizado na ação fiscal o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo, conforme planilha demonstrativa do Anexo XV.

O recorrente aduz nulidade da exação diante da impossibilidade de revisão dos lançamentos anteriores compreendidos nos exercícios de 2003 e 2004, como também erro de apuração dos autuantes, quanto ao exercício de 2005, visto que os cálculos efetuados não correspondem à determinação legal de redução de base de cálculo do óleo diesel, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (art. 87, XIX, do RICMS), já que a forma de cálculo efetuada pela Fiscalização acarreta uma carga tributária efetiva correspondente a 20%, não cumprindo assim, com a redução de alíquota fixada no RICMS.

Da análise destas alegações, quanto à preclusão do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento, conforme já analisado, restou comprovado que os referidos lançamentos de ofício tratavam de matéria diversa, sendo lícita a exigência do crédito tributário, desde que anterior ao transcurso do prazo decadencial de 5 anos, conforme ocorreu.

Inerente ao alegado erro de apuração pelos autuantes, verifico que na formação da base de cálculo o recorrente deveria computar a alíquota de 25%, e não 15%, conforme o artigo 51, II, “e” do RICMS-BA/97. A redução de 15% é da carga tributária, por meio da redução da base de cálculo em 40%, conforme o artigo 87, XIX, do mencionado Regulamento. Mantida a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 16: a exigência do ICMS de R\$9.065.255,25 decorre de erro na determinação da base de cálculo nas saídas internas e interestaduais em transferência de mercadorias (N-PARAFINA C13+, QUEROSENE, GASOLINA A, etc.), no exercício 2005, sendo aplicado o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo, conforme Anexo XV-A, tendo o autuado, quando da impugnação, reconhecido o valor de R\$4.184.004,91.

Tal infração foi julgada pela JJF no valor de R\$6.429.761,23 (fl. 1.749), decorrente da diligência realizada pela COPEC, às fls. 1.702 a 1.712 dos autos, que aduz:

“A divergência entre os valores apurados pelos autuantes, os valores utilizados pela RLAM e os valores utilizados na diligência, consiste na divergência do mês de apuração do custo fiscal: os autuantes utilizaram para as transferências, o “custo fiscal unitário” relativo ao mês da transferência; a RLAM, segundo o documento acima, utiliza o “custo fiscal recalculado” de dois meses anteriores à transferência e os auditores na diligência utilizaram, o “custo fiscal recalculado” conforme documentos fornecidos pela RLAM, mas relativo ao próprio mês da transferência”.

Exemplo: o valor das transferências de abril/2005 é calculado pela RLAM, conforme documento, com base no custo fiscal apurado com os dados relativos ao mês de fevereiro de 2005. Porém, na prática, a RLAM não utilizou o custo fiscal de dois meses anteriores à transferência, conforme pode ser constatado na planilha Anexo XV-A”.

O recorrente, em suas razões recursais, limita-se a repetir as mesmas alegações de sua impugnação de que o critério adotado pelo Fisco é a razão da nulidade da parte impugnada, tendo em vista constar erro na determinação do custo utilizado na planilha pelos autuantes para apuração da base de cálculo, justamente porque o custo considerado pelos fiscais não corresponde ao custo de produção, conforme planilhas informadas pela Contabilidade e o previsto no artigo 56, inciso I, do RICMS/BA.

Considero prejudicadas as aludidas razões recursais, tendo em vista a diligência realizada pela COPEC, inclusive utilizando dados fornecidos pelo próprio contribuinte, especificamente para a realização da diligência, na qual revisou o lançamento, sendo, naquela oportunidade, o sujeito passivo cientificado do resultado e não trazido qualquer fato novo, conforme também ocorreu no seu Recurso Voluntário. Mantida a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 17: a exigência do ICMS de R\$1.181.006,87 decorre de erro na determinação da base de cálculo nas saídas internas em transferência de GLP, nos meses de maio e junho de 2005, sendo aplicado o custo fiscal de produção para a apuração da base de cálculo, conforme Anexo XV-B, cuja exação foi reconhecida a quantia de R\$55.019,85 (fl. 2.486), tendo o recorrente também alegado que as planilhas elaboradas pelos autuantes revelam erros na determinação do custo utilizado para apuração da base de cálculo, pois não corresponde ao custo de produção, conforme planilha informada pela Contabilidade. Assim, conclui que deve ser anulada esta infração quanto à parte não reconhecida.

Por meio do Parecer ASTEC nº 13/2011, às fls. 1.807 a 1.812, se esclareceu que, apesar de ter sido intimado, o contribuinte não apresentou planilhas de custos que comprovassem sua alegação de erro dos autuantes na determinação do custo utilizado para apuração da base de cálculo desta infração.

Posteriormente, cientificada do resultado da diligência, às fls. 2.344/2.345, o contribuinte informa que *“Quanto à INFRAÇÃO 11 e INFRAÇÃO 17, ratifica a PETROBRÁS, nos termos dos fundamentos expendidos na impugnação, a nulidade do auto de infração”.*

Diante de tais considerações, as razões recursais não elidem a imputação, por se encontrarem desprovidas de qualquer suporte probatório. Mantida a Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL dos Recursos de Ofício e Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$70.035.857,87, homologando-se os valores recolhidos, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO DO AUTO DE INFRAÇÃO						
INFR	A. I.	DECISÃO JJF	DECISÃO CJF	REF./FLS.	RECOLHIDO	RESULTADO
1	685.513,66	685.513,66	685.513,66	2395 A 2400	389.541,49	RV NÃO PROVIDO
2	308.717,51	275.963,87	275.963,87	2395 A 2400	275.396,08	RO NÃO PROVIDO
3	636.714,03	294.986,65	294.986,65	2395 A 2400	295.495,40	RO NÃO PROVIDO
4	26.047,91	26.047,91	26.047,91	2395 A 2400	26.047,91	RECONHECIDA
5	880.455,74	880.455,74	880.455,74	2395 A 2400	39.949,45	RV NÃO PROVIDO
6	399.848,80	399.848,80	399.848,80	2395 A 2400	1.851,74	RV NÃO PROVIDO
7	333.102,44	333.102,44	-	-	-	RV PROVIDO

8	196.058,14	196.058,14	-	-	-	RV PROVIDO
9	2.207.680,54	1.799.320,54	1.799.320,54	2395 A 2400	-	RO e RV NÃO PROV.
10	755.922,00	755.922,00	755.922,00	2395 A 2400	-	RV NÃO PROVIDO
11	2.441.347,04	757.339,80	757.339,80	2395 A 2400	757.339,80	RO NÃO PROVIDO
12	35.073.124,60	35.073.124,60	31.199.461,57	2490 A 2497	31.199.461,80	RV PROVIDO
13	16.676.246,72	2.537.832,50	6.489.566,15	2568;2572;2576;2706;2710;2727	2.016.558,01	RO e RV PROV. PARTE
14	375.435,75	375.435,75	375.435,75	2490 A 2497	-	RV NÃO PROVIDO
15	16.732.257,44	16.732.257,44	16.732.257,44	2490 A 2497	-	RV NÃO PROVIDO
16	9.065.255,25	6.429.761,23	6.429.761,23	1749;	4.184.004,91	RO e RV NÃO PROV.
17	1.181.006,87	1.181.006,87	1.181.006,87	2490 A 2497	55.019,85	RV NÃO PROVIDO
18	41.302,69	41.302,69	41.302,69	2490 A 2497	41.302,69	RECONHECIDA
19	656.314,07	646.601,49	646.601,49	2490 A 2497	646.601,49	RO NÃO PROVIDO
20	5.359.051,28	5.359.051,28	5.359.051,28	2566;2594	535.905,13	RECONHECIDA
Totais:	94.031.402,48	74.780.933,40	74.329.843,44		40.464.475,75	

VOTO DIVERGENTE (quanto às infrações 5, 6, 9, 13 e 14 – Recurso Voluntário)

Em que pese a boa fundamentação do i. Relator, peço vênica para discordar em parte do entendimento esposado no Recurso Voluntário.

Inicialmente debruço-me sobre a prejudicial de mérito da decadência suscitada pelo contribuinte e não reconhecida pelo n. Relator, cujo entendimento é o de que a mudança de orientação da PGE/PROFIS, em seu Incidente de Uniformização, só pode ser aplicada após a data de edição da Súmula Vinculante (SV) de 2008.

O Auto de Infração foi lavrado em 26/12/2007, tendo o contribuinte tomado ciência da autuação em 28/12/2007.

Diz a SV: *São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.*

Todavia, a modulação de efeitos realizada pela PGE/PROFIS em Incidente de Uniformização, no qual reconhece, em alguns casos, a aplicação da regra do art. 150, §4º, do CTN (prazo decadencial contado a partir da ocorrência do fato gerador) somente após os fatos geradores posteriores a 12 de junho de 2008 (Súmula vinculante STF nº 08, pelos motivos determinantes) não deve prosperar.

A referida SV só veio ratificar o que a própria Constituição Federal já determinava em seu art. 146, 'b': que é de competência da Lei Complementar as matérias atinentes a prescrição e decadência.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Foi por tal razão que o COTEB revogou o seu art. 107-B, §5º.

Assim, não há que se falar em modulação de efeitos de um tratamento já reconhecido como inconstitucional. Vale lembrar que a inconstitucionalidade diz respeito à norma e não a lei. O que quer dizer que, em que pese o COTEB não tenha sido objeto de inconstitucionalidade, o núcleo central que ensejou a criação da SV 08 (parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991) vale para todos os atos normativos que se encontrem na mesma situação.

Deste modo, os efeitos não ocorrem somente a partir de 12/06/2008, mas sim desde 05 de outubro de 1988, quando a nossa CFRB foi publicada, determinando a competência da Lei Complementar para tratar sobre a matéria de prescrição e decadência.

Por tal entendimento, encontram-se decaídos os períodos anteriores a 28/12/2002.

Passemos a análise de mérito do presente Recurso Voluntário.

As infrações 5 e 6 dizem respeito a crédito indevido de ICMS de R\$880.455,74 e o ICMS decorrente da DIFAL de R\$399.848,80 nas aquisições interestaduais de material para uso e consumo do estabelecimento no exercício de 2005, referente aos produtos utilizados no tratamento de água, efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, etc., conforme Anexo V do Auto de Infração.

Compulsando as informações contidas nas fls. 2.418/2.419, é inegável que a destinação de cada material fiscalizado diz respeito a insumos ou produtos intermediários, participantes do processo de industrialização, na qualidade de elementos indispensáveis e essenciais a atividade fim da empresa.

Em julgado recente do STJ, RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0) publicado no DJE em 24/04/2018, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Assim, ultrapasso o entendimento do n. Relator de que somente os bens consumidos e em contato com o produto podem ensejar no creditamento, devendo ser considerados devidos os créditos dos itens indevidamente autuados.

Quanto à infração 9, a qual trata do direito a crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de transferência do produto Pentano (C5+ e outros hidrocarbonetos) derivado de gás natural, cuja produção é realizada por unidades da Recorrente localizadas em outras unidades da Federação e transportado misturado ao petróleo, produto, cujas operações interestaduais, não se submetem à incidência do imposto.

A autuação entendeu que, ao ser transportado em mistura com o petróleo, o C5+ perde a sua natureza individualizada, confundindo-se com o óleo bruto, em relação ao qual há imunidade (artigo 155, inciso II e § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988). Deste modo, entende pela não concessão de crédito ao referido hidrocarboneto.

O recorrente trouxe aos autos notas fiscais de transferência do produto C5+, com destaque de ICMS incidente na operação, sendo que tais notas foram emitidas em consonância com as disposições legais.

Deste modo, em respeito ao Princípio da Não Cumulatividade, negar o direito ao crédito de um insumo que foi devidamente tributado, valorado, quantificado e teve o seu crédito glosado, não tem coerência nem encontra nenhum amparo legal. Ao contrário, como foi muito bem dito pelo i. Relator Paulo Danilo Reis em Voto Divergente no Acórdão nº 0351-11/13:

“É sabido que o que a lei distingue o homem não pode igualar, adágio perfeitamente aplicável no caso concreto, posto que o pentano (C5+) é derivado do gás natural e possui direito ao crédito nas entradas, o que não acontece com o petróleo.”

Assim, o contribuinte faz jus ao crédito do insumo C5+ (pentano).

A infração 13 exige o estorno de crédito de ICMS R\$16.676.246,72, proporcional às saídas subsequentes de GLP com redução da base de cálculo, no período de janeiro/2002 a setembro/2007, conforme Anexos XIII a XIII-F.

Pelas razões expostas na prejudicial de mérito acima tratada, entendo como decaído o período de janeiro de 2002.

A infração 14 exige o crédito indevido de ICMS de R\$375.435,75 nas aquisições de óleo lubrificante para uso e consumo do estabelecimento, no exercício de 2005, conforme Anexo XIV do Auto de Infração.

Conforme as explicações e documentos trazidos pela recorrente aos autos, restou devidamente comprovado que o óleo lubrificante utilizado é essencial ao processo industrial dos produtos finais da empresa, o qual é utilizado nas engrenagens, atuando sobre o maquinário. Pelas mesmas razões da manutenção do crédito das infrações 05 e 06, entendo pelo direito de crédito referente à infração 14.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto às infrações 5, 6, 9, 13 e 14, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298937.0001/07-9, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$68.324.190,67**, acrescido das multas de 60% sobre R\$66.483.567,44 e 150% sobre R\$1.840.623,23, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, V, “b” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além dos acréscimos moratórios de **R\$646.601,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VIII, bem como a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.359.051,28**, prevista no inciso VI, do referido artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios previasos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 5, 6, 9, 13 e 14 – Recurso Voluntário) – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 5, 6, 9, 13 e 14 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Rosivaldo Evangelista Rios e Elde Santos Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 5, 6, 9, 13 e 14 – Recurso Voluntário)

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