

PROCESSO - A. I. Nº 299904.0003/15-6
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 2ª JJF nº 0056-02/17
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/05/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0057-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. a.1) UTILIZAÇÃO EM VALORES SUPERIORES AOS PERMITIDOS NA LEGISLAÇÃO. Se o ICMS for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federativa de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo. a.2) BAIXAS NÃO EFETUADAS NO CIAP. A alienação de bens do ativo imobilizado antes de decorridos quatro anos da entrada deve ser acompanhada da “baixa” respectiva no livro CIAP, o que não foi feito. b) IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Os auditores, acolhendo argumentações defensivas, admitiram não terem considerado as datas dos efetivos registros das notas fiscais no livro CIAP. Refizeram o levantamento do imposto e calcularam o valor remanescente, que foi a quantia reconhecida e paga pelo contribuinte. c) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Trata-se de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, que servem para repor o desgaste natural. 2. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. A irresignação atinente às infrações 04/05 têm respaldo na Súmula 166 do STJ, segundo a qual não incide o imposto nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade. Esta concepção não tem encontrado respaldo nas Decisões deste Conselho, entre outros motivos porque a Súmula é anterior à Lei Complementar nº 87/1996, que no art. 13, § 4º dispõe sobre critérios de determinação de base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. b) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. A irresignação atinente às infrações 04/05 têm respaldo na Súmula 166 do STJ, segundo a qual não incide o imposto nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade. Esta concepção não tem encontrado respaldo nas Decisões deste Conselho, entre outros motivos porque a Súmula é anterior à Lei Complementar nº 87/1996, que no art. 13, § 4º dispõe sobre critérios de determinação de base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias

entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JF nº 0056-02/17 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo com respaldo no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 30/11/2015 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$6.890.166,31, sob a acusação do cometimento de 06 (seis) irregularidades, assim discriminadas, pelo órgão julgador de primeira instância, *in litteris*:

Infração 01 - 01.03.12. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Lançado imposto no valor de R\$62.755,21, mais multa de 60%.

Infração 02 - 01.02.39: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Foi lançado imposto no valor de R\$ 7.512,82, acrescido de multa de 60%.

Infração 03 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Foi lançado imposto no valor de R\$5.377.337,27, mais multa de 60%.

Infração 04 - 06.01.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Lançado imposto no valor de R\$ 1.259.498,67, acrescido de multa de 60%.

Infração 05 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Lançado imposto no valor de R\$ 33.578,48, mais multa de 60%.

Infração 06 - 01.02.01. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Lançado imposto no valor de R\$ 149.483,86, mais multa de 60%”.

A remessa necessária resulta de terem sido julgadas Parcialmente Procedentes as infrações 1, 2, 4, 5 e 6, enquanto no apelo a sociedade empresária se insurge contra o julgamento daquelas de números 1, 3, 4, 5 e 6.

A Junta de Julgamento Fiscal (JF) apreciou a lide no dia 19/04/2017 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 170 a 184), nos termos a seguir transcritos:

“VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor total de R\$ 6.890.166,31, acrescido de multa de 60%, em decorrência de seis infrações, sendo as cinco primeiras impugnadas parcialmente e a sexta defendida em sua totalidade.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II “a” e “b”, do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto no 7.629/99), indefiro o pedido de prova pericial/diligência, pois não é necessária já que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e, além disso, as questões a serem apreciadas não necessitam de conhecimentos especiais de técnicos.

Na infração 1, foi exigido imposto no valor de R\$ 62.755,21, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao permitido na legislação.

O autuado reconhece como devido R\$ 380,38 e impugna a parte remanescente dessa infração sob o argumento de que deve escriturar o crédito fiscal pelo valor destacado, pois a redução da base de cálculo é benefício a ser

exercido facultativamente. Alega que os autuantes consideraram o crédito indevido integralmente, conforme a planilha Infração 01 - Convênio 52-91".

De acordo com o §7º do artigo 309 do RICMS-BA/12, "se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação".

Tomando por base esse dispositivo acima transcrito, não há dúvida que nas operações relacionadas na infração em tela o crédito fiscal de ICMS a ser apropriado pelo autuado é o calculado considerando a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, do qual são signatários o Estado da Bahia e os Estados onde estão localizados os remetentes dos bens. Portanto, afasto a tese defensiva segundo a qual o autuado teria direito à totalidade dos créditos fiscais destacados a mais que o corretamente previsto, pois a redução da base de cálculo seria uma mera faculdade do remetente dos bens.

Quanto ao lançamento do crédito indevido de forma integral, assiste razão ao autuado, pois deve ser objeto da autuação apenas a parcela do crédito correspondente ao período abarcado pela ação fiscal, haja vista que os referidos créditos são apropriados à razão mensal de 1/48. Esse equívoco foi reconhecido pelos autuantes na informação fiscal, os quais refizeram a apuração do imposto devido, tendo chegado ao valor de R\$ 1.307,39, conforme demonstrativo gravado no CD de fl. 109.

Em face ao acima exposto, acato o resultado da informação fiscal e julgo procedente em parte a infração 1 no valor de R\$ 1.313,40, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma: [planilha de fls. 178/179].

Trata a infração 2 de utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado nos documentos fiscais, tendo sido exigido imposto no valor de R\$7.512,82.

O defendente alega que na ação fiscal foi desconsiderada a data do efetivo registro das notas fiscais no CIAP. Os autuantes acolhem a alegação da defesa e refazem a apuração do imposto, tendo chegado ao valor remanescente de R\$6.820,97.

A escrituração do CIAP é feita com base na data da entrada do bem no estabelecimento do contribuinte. A ação fiscal, portanto, deveria ter sido efetuada com base nas datas constantes no referido livro CIAP, fato que os autuantes reconheceram na informação fiscal para algumas aquisições e, em consequência, retificaram a apuração do imposto devido. Dessa forma, acato nos novos valores apurados na informação fiscal e julgo a infração 2 procedente em parte no valor de R\$ 6.820,97, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma: [planilha de fl. 179].

Cuida a infração 3 de utilização indevida do crédito de ICMS, no valor de R\$5.377.337,27, referente a aquisições de materiais de uso e consumo lançadas no CIAP.

Ao analisar a planilha denominada "Infração 03 - Material Uso e Consumo 2012.xls", trazida na defesa, observo que na coluna "P", os produtos em questão foram classificados pelo defendente em três grandes grupos: ativo/insumo/consumo.

Quanto aos materiais classificados como de uso e consumo, o autuado reconheceu a procedência da autuação, no valor de R\$ 26.005,56, tendo, inclusive, efetuado o recolhimento do valor reconhecido com devido. Em relação a esses materiais pacificamente reconhecidos como de uso e consumo não há controvérsia. A lide subsiste, portanto, apenas em relação aos produtos que o autuado classifica em sua referida planilha como insumos do seu processo produtivo e como bens do seu ativo imobilizado.

Quanto aos produtos, que segundo a defesa, seriam insumos do seu processo produtivo, o autuado afirma que as entradas de biodiesel, glicerina, óxido de zinco, graxa lubrificante, óleo lubrificante, fluido hidráulico, carvão ativo, solução concentrada de chumbo, metanol, sílica e dietildissulfeto, embora escriturados como bens do ativo, autorizam o crédito de ICMS, pois esses produtos são utilizados na produção, seja integrando-se aos produtos resultantes da industrialização, seja consumindo-se no processo produtivo da refinaria.

Por dois motivos, não me alinho ao entendimento do autuado quanto a esses produtos citados acima, conforme passo a me pronunciar.

A primeira razão para não acolher a tese da defesa prende-se ao resultado de diligência realizada para que os autuantes explicassem a utilização de cada um dos produtos em questão.

Os autuantes, no atendimento da diligência, informaram que os produtos possuíam as seguintes destinações: fluido selante de instrumentos de medição de pressão e proteção de máquinas; lubrificação de peças e equipamentos; tratamento de água de caldeiras; e, emprego em laboratório químico para o controle de qualidade. Especificamente quanto ao biodiesel, os auditores explicaram que as entradas foram registradas com apropriação de crédito e foram classificadas no CFOP 2652 - compra de combustível ou lubrificante para comercialização, sendo que uma única entrada foi classificada no CFOP 2552 - transferência de bens do ativo imobilizado.

Essas utilizações dos produtos objeto da diligência não se coadunam com a alegação defensiva de que tais mercadorias se destinariam a integrar os produtos industrializados pelo autuado, consumindo-se no processo produtivo da refinaria.

Em seu pronunciamento, o defendente afirma que os produtos tinham as seguintes utilizações: lubrificante; remoção de contaminantes; filtração, remoção de hidratos, remoção de umidade e sulfetação de catalizador. Essas utilizações não possuem o condão de classificar tais produtos como intermediários, pois não integram o produto final e nem se consomem ao final de cada processo produtivo. O defendente também diz que o biodiesel era destinado à mistura com óleo diesel, porém esse argumento não se sustenta porque os registros das entradas (CFOPs 2652 e 2552) não evidenciam essa finalidade. O autuado também afirma que a solução concentrada de chumbo era um aditivo da gasolina e que fluido hidráulico era utilizado na obtenção dos produtos finais, contudo esses empregos não se mostram capazes de caracterizar tais produtos como insumos do seu processo produtivo, pois, apesar de necessários, não se integram ao produto final.

Dessa forma, o resultado da diligência não ampara a tese defensiva de que os produtos citados na defesa, apesar de não serem destinados ao ativo imobilizado, geravam direito a crédito e, portanto, deviam ser mantidos no CIAP.

O segundo motivo para não acolher o argumento defensivo está no fato de que o CIAP é destinado ao controle dos créditos fiscais atinentes a bens do ativo permanente e, portanto, não há como se justificar o lançamento de notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo ou de produtos intermediários ou de matérias-primas. Dessa forma, mesmo que os produtos citados na defesa fossem classificados como insumos do processo produtivo do autuado, o posicionamento dos autuantes ao excluir os valores de tais aquisições continuaria correto, pois esses valores não poderiam permanecer no CIAP.

Pelos dois motivos expostos acima, não acolho a tese defensiva referente aos supostos insumos do seu processo produtivo.

Quanto aos bens, que segundo a defendente, pertenciam ao seu ativo imobilizado, o autuado sustenta que são bens adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado. Diz que esses bens são peças sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano. Para embasar sua tese, o autuado faz alusão à Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC por meio da Resolução no 1.177/09. Diz que o entendimento dos auditores fiscais está em descompasso com essa citada Norma.

Examinado a planilha “Infração 03 - Material Uso e Consumo 2012.xls”, constata-se que ali constam produtos tais como : filtro membrana lab nylon; chapa de aço carbono; barra roscada; joelhos 90 gr; disjuntor termomagnético; tomada de embutir; rolamento axial esferas; arruelas; juntas espiraladas; juntas circulares; cilindro hidráulico para empilhadeira; anel de vedação; parafusos diversos; broca helicoidal; placa de entrada analógica; etc.

A natureza desses produtos é de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do autuado, servindo esses produtos para repor o desgaste natural dessas máquinas e equipamentos. Dentre esses produtos, vejo alguns, a exemplo de chapas de aço, tomadas de embutir, joelho de 90o, etc., que são destinados a integrar bens imóveis por acessão física e, portanto, sem direito a crédito fiscal. Além disso, registro que ao contrário do afirmado na defesa, não vislumbro nessa referida planilha a existência de peças sobressalentes, fornecidas junto com as máquinas e equipamentos que integram o seu ativo.

Não obstante as disposições contidas na Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC por meio da Resolução no 1.177/09, o posicionamento pacificado neste Conselho de Fazenda é que as partes e peças de reposição e ferramentais não se classificam como bens do ativo, mas, sim, como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento.

Considerando que, para fins do ICMS, os produtos relacionados pelo defendente em sua planilha denominada “Infração 03 - Material Uso e Consumo 2012.xls” são classificados como materiais de uso e consumo, as suas aquisições não deveriam ser lançadas no CIAP, como acertadamente consideraram os autuantes.

Para corroborar o entendimento acima, peço licença para transcrever trecho do Parecer no 22886/2013 da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI):

Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.

Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo

industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.

Saliento que os Acórdãos JJF 0115-05/16 e 0013/02/16, todos deste CONSEF, trazem o mesmo entendimento externado acima, ao tratarem da classificação de partes e peças de reposição como materiais de uso e consumo.

Dessa forma, as alegações defensivas não se mostraram capazes de elidir a parte da infração 3 que foi impugnada. Assim, além do valor já reconhecido como procedente (R\$ 26.005,56) os demais valores exigidos, no montante de R\$ 5.351.331,71, também são subsistentes. Em consequência, a infração 3 é procedente em sua totalidade, no valor de R\$ 5.377.337,27.

Trata a infração 4 de falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 1.259.498,67, referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento.

Em sua defesa, o autuado alegou que: a) não há incidência de ICMS nas remessas de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, nos termos da Súmula 166 do STJ; b) os autuantes não consideraram o benefício do Programa DESENVOLVE; c) foi indevidamente exigido diferença de alíquotas sobre operações com substituição tributária; d) a Nota Fiscal no 6976 é referente a um empréstimo; e) foi indevidamente exigida diferença de alíquota sobre operações cujo imposto já tinha sido pago; f) foi indevidamente desconsiderada a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91.

Quanto à questão da incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, em consequência da diferença de alíquota, assiste razão aos autuantes, pois a lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, Lei Ordinária Estadual no 7.014/96, no seu artigo 4º, inciso XV, expressamente prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento “da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”.

Ademais, há que ser salientar que essa referida Lei Complementar, no seu art. 13, § 4º, expressamente dispõe sobre critérios de determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que se conclui que tais operações estão dentro do campo de incidência do ICMS. No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do artigo 12, ao informar que ocorre o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.

Também há que se ressaltar que a Súmula 166 do STJ, à qual faz alusão o autuado em sua defesa, foi editada antes do advento da Lei Complementar no 87/96. A meu ver, essa referida Súmula aplica-se, quanto ao ICMS, às transferências internas, cabendo também a sua aplicação a outros tributos cuja apuração seja feita de forma centralizada.

Tendo em vista o acima exposto, não há dúvida que a legislação tributária prevê que incide ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas nas transferências interestaduais efetuadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Os demais argumentos trazidos pelo defendente foram acatados pelos autuantes na informação fiscal, tendo sido refeita a apuração do imposto devido excluindo as parcelas reconhecidas como improcedente, consoante o demonstrativo apresentado à fl. 106.

Acato o resultado da informação fiscal, a qual foi efetuada pelos próprios autuantes, prepostos fiscais que tiveram acesso aos livros e documentos do autuado e que efetuaram a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração. Desse modo, a infração 4 subsiste parcialmente no valor de R\$ 6.427,40, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma: [planilha de fl. 182].

Na infração 5, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, no valor de R\$ 33.578,48, o ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do próprio estabelecimento.

O defendente alega que as Notas Fiscais números 20869, 34967, 4030, 8433, 26350, 36935, 380322, 38049, 38662, 1550, 7894, 9398, 1564, 39333 e 439452, dentre outras, referem-se a remessas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e, portanto, não há incidência de ICMS e nem da diferença de alíquota, nos termos da Súmula no 166 do STJ. Também afirma que foram incluídas na autuação operações cujo imposto foi recolhido por substituição, bem como diz que os materiais citados nas Notas Fiscais números 3929, 4388 e 4886 foram devolvidos ao remetente.

Na informação fiscal, os autuantes acataram os argumentos defensivos, exceto quanto à incidência do ICMS nas transferências interestaduais. Retificaram a apuração do imposto devido, conforme o demonstrativo de fl. 107.

No que tange à incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, em consequência da diferença de alíquota, assiste razão aos autuantes, uma vez que essas operações estão no campo de incidência do imposto

estadual, conforme já me pronunciei na infração anterior.

Quanto às demais alegações trazidas na defesa, acompanho o posicionamento dos autuantes na informação fiscal, já que foram os próprios responsáveis pela ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração que reconheceram a procedência dos argumentos defensivos.

A infração 5 subsiste parcialmente no valor de R\$ 532,05, conforme o demonstrativo abaixo: [planilha de fl. 183].

Versa a infração 6 sobre a utilização indevida do crédito de ICMS, no valor de R\$149.483,86, referente a aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento e que não foram “baixadas” no CIAP.

Na defesa, foi alegado que nas transferências internas não houve prejuízo à arrecadação, pois a manutenção do crédito no estabelecimento de origem foi compensada pela falta dele no estabelecimento de destino. Afirmou que não há o que se falar em lançamento de ICMS em razão de vendas e transferências interestaduais de bens do ativo que não foram baixados do CIAP, pois os valores indevidamente utilizados já foram recolhidos por meio da Denúncia Espontânea 600000.4406/13-6, em 29/11/13. Frisa que, nestas circunstâncias, a discussão limita-se a algumas operações com CFOP 6.552, em que efetivamente não houve baixa no CIAP, porém a falta de estorno do crédito fiscal foi anulada com o destaque do ICMS na nota fiscal de transferência interestadual e recolhimento do imposto destacado.

Os autuante acolheram os argumentos defensivos atinentes às transferências internas e à Denúncia Espontânea e refizeram a apuração do imposto, tendo o valor devido passado para R\$ 104.703,61, conforme o demonstrativo de fls. 108.

Acato as retificações efetuadas pelos autuantes na informação fiscal, uma vez que foram os próprios responsáveis pela ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração que reconheceram a procedência das alegações defensivas.

Não há como prosperar a alegação defensiva de que nas transferências interestaduais não houve prejuízo porque a falta de estorno foi anulada pelo destaque do ICMS. Conforme foi bem salientado na informação fiscal, nos termos do art. 309, inc. V, do RICMS-BA/12, na hipótese de alienação de bens do ativo imobilizado antes de decorrido o prazo de quatro anos, não é admitido o creditamento em relação à fração correspondente ao restante do quadriênio. Dessa forma, a alienação dos bens antes de completado quatro anos deve ser acompanhada da “baixa” desses bens do CIAP, o que não foi feito pelo autuado.

Dessa forma, a infração 6 subsiste parcialmente, no valor de R\$ 104.703,61, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado à fl. 108.

Voto, portanto, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 5.497.134,70, conforme a tabela abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos: [planilha de fl. 184].”

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite fixado no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), a 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorre de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0056-02/17.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 195 a 209, no qual, em relação à infração 01, sustenta que, uma vez recebida a mercadoria - devidamente acompanhada de nota fiscal -, ao adquirente não resta outra alternativa que não seja escriturar o crédito com o valor ali destacado. A redução de base de cálculo, no seu entendimento, é um direito do vendedor, e não uma obrigação.

Quanto à infração 03, argumenta que as mercadorias objeto das operações cujas respectivas exigências remanesceram na autuação, após o julgamento de origem, autorizam apropriação de créditos, pois na verdade são insumos, a exemplo de biodiesel (misturado com óleo diesel e incorporado ao produto), glicerina (usada no processo de lubrificação de instrumentos), óleo de zinco, graxa lubrificante, fluido hidráulico, carvão ativo, metanol etc.

Uma vez caracterizados tais materiais como insumos, o lançamento equivocado no livro CIAP não constitui infração, ao contrário, causa-lhe prejuízo e beneficia o Erário. O crédito que poderia ter sido apropriado na íntegra somente foi utilizado à razão de 1/48.

Por outro lado, dos demonstrativos fiscais constam bens considerados pelos auditores como de uso e consumo, mas que na verdade foram adquiridos com o intuito de preservar (parada programada) ou ampliar (“REVAMP”) o rendimento operacional de um conjunto de equipamentos

pertencentes ao ativo imobilizado.

Fundamentado em Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, alega que os referidos bens devem ser entendidos como componentes do ativo fixo, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias em períodos superiores a um ano.

Os valores que permaneceram nas infrações 04/05 após o julgamento referem-se a remessas entre estabelecimentos de mesma titularidade, em relação às quais não haveria que se falar em incidência do imposto, a teor da Súmula nº 166 do STJ.

Em seguida, no que diz respeito à sexta infração, diz não ser justa a decisão da JJF (Junta de Julgamento Fiscal) de que a ausência da baixa de bens alienados no livro CIAP é apta a fundamentar a procedência da autuação, independentemente das circunstâncias.

Reconhece que algumas operações com o CFOP (código fiscal de operação) nº 6.552 não foram objeto de baixa no citado livro. Entretanto, posiciona-se no sentido de que não há tributo devido, uma vez que a falta de estorno do crédito foi anulada com o destaque do ICMS nas notas de transferências interestaduais, com o recolhimento dos valores destacados de ICMS.

Requer o direito de produzir provas e encerra pleiteando provimento.

VOTO

Início com o julgamento do Recurso de Ofício.

A infração 1 cuida da utilização indevida do crédito relativo às entradas de bens do ativo imobilizado, em valores superiores aos permitidos na legislação.

Ao prestarem informação fiscal, à fl. 99, os autuantes reconheceram que, por equívoco, lançaram como parcelas apropriadas no livro CIAP os valores integrais dos créditos, e não a fração de 1/48, como seria correto, motivo pelo qual a apuração foi acertadamente revisada.

A infração 2 acusa o sujeito passivo de utilização indevida de créditos não destacados em documentos fiscais.

Mais uma vez, os agentes do Fisco, acolhendo argumentações defensivas, admitiram não terem considerado as datas dos efetivos registros das notas fiscais no livro CIAP. Refizeram o levantamento do imposto e calcularam o valor remanescente de R\$6.820,97, que foi a quantia reconhecida e paga pelo autuado.

Restou demonstrado, no que concerne à infração 02, que a Fiscalização, no levantamento inicial, considerou como datas de registro dos lançamentos no CIAP aquelas de escrituração no livro Registro de Entradas (RE), ocasionando diferenças nas parcelas de apropriação do exercício auditado (2012). Em virtude do mencionado erro, foi apurado um valor superior ao devido em R\$691,86, cuja insubsistência foi acolhida pelo órgão de julgamento de primeira instância.

Na infração 04, a sociedade empresária foi acusada de falta de recolhimento do ICMS referente às diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de bens do ativo imobilizado.

De acordo com o exposto no Acórdão "a quo":

"Em sua defesa, o autuado alegou que: a) não há incidência de ICMS nas remessas de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, nos termos da Súmula 166 do STJ; b) os autuantes não consideraram o benefício do Programa DESENVOLVE; c) foi indevidamente exigida diferença de alíquotas sobre operações com substituição tributária; d) a Nota Fiscal no 6976 é referente a um empréstimo; e) foi indevidamente exigida diferença de alíquotas sobre operações cujo imposto já tinha sido pago; f) foi indevidamente desconsiderada a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91".

Com exceção daquele relativo ao item "a", os argumentos foram acolhidos pelos autuantes na informação fiscal, tendo sido refeita a apuração, consoante o demonstrativo de fl. 106.

A infração 5 decorre da falta de recolhimento do imposto referente às diferenças entre as

alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de materiais de uso e consumo.

Corretamente deduzidos pelos autuantes os valores atinentes às operações sujeitas ao regime de recolhimento antecipado por substituição tributária, bem como àquelas objeto de devoluções (fl. 107).

A sexta e última infração acusa utilização indevida do crédito relativo às aquisições de bens do ativo imobilizado que não foram “baixados” do livro CIAP.

Na impugnação, foi dito que nas transferências internas não houve prejuízo à arrecadação, pois a manutenção do crédito no estabelecimento de origem foi compensada pela falta dele no estabelecimento de destino, bem como que não há que se falar em lançamento de ICMS em razão das vendas e transferências interestaduais de bens do ativo, cujos valores foram recolhidos por meio da Denúncia Espontânea nº 600000.4406/13-6, em 29/11/2013.

Os auditores e a JJF, corretamente, acolheram os argumentos concernentes às transferências internas e à Denúncia Espontânea e refizeram a apuração do imposto, tendo sido alterado o valor para R\$104.703,61, conforme o demonstrativo de fl. 108.

Quanto ao Recurso Voluntário e à infração 1, não há como prosperar o argumento de que, uma vez recebida a mercadoria - devidamente acompanhada de nota fiscal -, ao adquirente não resta outra alternativa que não seja escriturar o crédito com o valor ali destacado, muito menos de que a redução de base de cálculo é um direito do vendedor, e não uma obrigação.

Como bem disse o i. relator da instância originária, nos termos do § 7º do artigo 309 do RICMS-BA/2012, “*se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação*”.

Não acolho a tese recursal concernente à infração 03 de que “*o lançamento equivocado no livro CIAP não constitui infração, ao contrário, causa prejuízo ao recorrente e beneficia o Erário. O crédito que poderia ter sido apropriado na íntegra somente foi utilizado à razão de 1/48*”.

Ao Estado não interessa auferir valores que não são seus e os contribuintes não podem fazer o que querem das obrigações instrumentais com alegações de tal gênero, propiciando insegurança jurídica e incertezas de toda sorte. Concordo com a Junta. Ainda que os materiais fiscalizados fossem tidos como insumos, o que não são, não seria no livro CIAP que deveriam ter seus respectivos créditos lançados.

A planilha “*Infração 3 - Material Uso e Consumo 2012.xls*”, anexada à defesa, demonstra na coluna “P”, que os produtos foram classificados pelo fiscalizado em três grupos: ativo/insumo/consumo.

Quanto aos materiais classificados como de uso e consumo, o recorrente admitiu a procedência da autuação e efetuou o recolhimento.

No que se refere aos materiais que, segundo o contribuinte, seriam insumos, foi realizada diligência na primeira instância para que os autuantes explicassem a utilização de cada um.

Os auditores informaram serem: “*fluido selante de instrumentos de medição de pressão e proteção de máquinas; lubrificação de peças e equipamentos; tratamento de água de caldeiras; emprego em laboratório químico para controle de qualidade*”, que não se enquadram no conceito de insumo ou produto intermediário.

O recorrente sustenta que o biodiesel foi destinado à mistura com óleo diesel, mas os registros das entradas sob os CFOPs 2.652 e 2.552 não evidenciam tal finalidade.

Com efeito, o resultado da citada diligência não ampara a tese de que os materiais ensejam direito de crédito.

Ressalte-se mais uma vez que, ainda que se admitisse tratar-se de insumos ou produtos intermediários, o que não ocorre, não seria no livro CIAP que deveriam ter os créditos lançados:

"O segundo motivo para não acolher o argumento defensivo está no fato de que o CIAP é destinado ao controle dos créditos fiscais atinentes a bens do ativo permanente e, portanto, não há como se justificar o lançamento de notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo ou de produtos intermediários ou de matérias-primas. Dessa forma, mesmo que os produtos citados na defesa fossem classificados como insumos do processo produtivo do autuado, o posicionamento dos autuantes ao excluírem os valores de tais aquisições continuaria correto, pois esses valores não poderiam permanecer no CIAP".

Quanto aos materiais supostamente destinados a preservar ou ampliar o rendimento operacional, na verdade, são peças sobressalentes, de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno, utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano.

Trata-se de *"filtro membrana lab nylon; chapa de aço carbono; barra roscada; joelhos 90 gr; disjuntor termomagnético; tomada de embutir; rolamento axial esferas; arruelas; juntas espiraladas; juntas circulares; cilindro hidráulico para empilhadeira; anel de vedação; parafusos diversos; broca helicoidal; placa de entrada analógica etc."*, que são partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado, destinados a combater o desgaste natural das máquinas.

A irresignação atinente às infrações 4 e 5 tem respaldo na Súmula nº 166 do STJ, segundo a qual não incide o imposto nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade. Esta concepção não tem encontrado respaldo nas Decisões deste Conselho de Fazenda, entre outros motivos porque a Súmula é anterior à Lei Complementar nº 87/1996, que no art. 13, § 4º dispõe sobre critérios de determinação de base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Com referência à sexta infração, não acolho o argumento de não ter havido prejuízo porque a falta de estorno foi anulada pelo destaque do ICMS nas notas de transferências interestaduais. Os autuantes bem salientaram na informação fiscal que, de acordo com o art. 309, V do RICMS-BA/2012, na hipótese de alienação de bens do ativo imobilizado antes de decorrido o prazo de quatro anos, não é admitida a utilização de crédito em relação à fração correspondente ao restante do quadriênio.

A alienação dos bens antes de quatro anos deve ser acompanhada da *"baixa"* respectiva no livro CIAP, o que não foi feito.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, com a recomendação da homologação dos valores recolhidos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 3, 4 e 5 – Recurso Voluntário)

Em que pese a bem fundamentada decisão proferida, divirjo, *data máxima venia*, do posicionamento adotado pelo i. Relator no pertinente às infrações 3, 4 e 5.

Em relação à infração 3, a qual trata de *crédito indevido referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012*, em verdade, trata-se de insumos empregados no processo produtivo da empresa recorrente.

Analisando a função dos produtos ora em análise, resta claro a sua essencialidade e indispensabilidade no processo produtivo da empresa recorrente, fazendo a empresa autuada jus ao crédito vergastado.

Ademais, no pertinente ao erro de escrituração no CIAP, entendo que o que se torna indevido é o lançamento realizado e não o crédito, que lhe é seu de direito.

Quando aos produtos *"filtro membrana lab nylon; chapa de aço carbono; barra roscada; joelhos 90 gr; disjuntor termomagnético; tomada de embutir; rolamento axial esferas; arruelas;*

juntas espiraladas; juntas circulares; cilindro hidráulico para empilhadeira; anel de vedação; parafusos diversos; broca helicoidal; placa de entrada analógica etc.", entendo que estes, assim como demonstrados pela empresa recorrente, tratam-se de componentes do ativo fixo, eis que são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias em períodos superiores a um ano.

Por essas razões, entendo pelo afastamento da infração 3.

Quanto às infrações 4 e 5 que tratam de *Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012*, estas referem-se a transferências interestaduais entre estabelecimentos de um mesmo titular, tendo o contribuinte suscitado a aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Ora, apesar de ser a jurisprudência dominante neste Conselho de Fazenda, ela não é unânime. Ao meu sentir, tais transações internas e interestaduais não são geradoras de ICMS, não havendo que se falar em "circulação de mercadorias", pois não há efetivamente transferência de titularidade dos bens.

O nosso ordenamento jurídico, na Súmula nº 166, deixa claro que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. E, o fato de a LC 87/96 ser posterior à Súmula nº 166, esta não retirou a sua aplicação do nosso ordenamento jurídico, existindo julgados baseados na referida súmula, posteriores à vigência da precitada Lei Complementar.

Assim, as infrações 4 e 5 são Improcedentes.

Deste modo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acompanhando o relator nas demais infrações não questionadas nesta divergência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0003/15-6**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.497.134,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infrações 3, 4 e 5) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Infrações 3, 4 e 5) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário – Infrações 3, 4 e 5)

