

A. I. N° - 269139.0009/17-5
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S A - PETROBRÁS
AUTUANTES - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA, MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 23.10.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0165-02/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO IMOBILIZADO. ENTRADA DE BENS. Os bens lançados na conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, uma conta transitória, genérica, que absorve despesas diversas, custos e bens classificados como ativos, caberia ao autuado comprovar aqueles que efetivamente correspondessem a um ativo imobilizado, quando intimado para tanto, conforme determina a lei. Valores contabilizados na Escrituração Contábil Digital- ECD (conta 1302403001) como se fossem ativo imobilizado e, posteriormente, transferidos para contas de ativo circulante e resultado comprovam que os bens não se destinaram ao Ativo Imobilizado, não gerando direito a crédito de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. Infrações subsistentes. Rejeitada petição de nulidade e indeferido pedido de perícia e/ou diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 26/12/17, para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$57.186.187,83, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$57.108.893,05. Período: Janeiro a Dezembro 2013. Enquadramento legal: Art. 29, § 1º, II e art. 53, III, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta na descrição referir-se a valores contabilizados na conta de estoque (Imobilizado), 1302403001 – MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, como se fosse imobilizado, porém transferidos para contas de Resultado e Ativo Circulante, quando requisitadas do estoque. ANEXOS: Demonstrativo dos valores lançados no CIAP; Demonstrativos dos valores transferidos da conta Materiais para Investimentos para contas do Ativo Imobilizado.

Infração 02 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 77.294,78. Período: Janeiro a Dezembro 2013. Enquadramento legal: Art. 29, § 1º, II e art. 53, III, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta na descrição referir-se a diversos materiais lançados em conta do Ativo Imobilizado, com características de materiais de uso e consumo. ANEXO: Demonstrativo dos valores lançados no CIAP.

O autuado apresenta defesa às fls. 78 a 96. Diz ser sociedade de economia mista sob controle da União que se dedica à lavra de petróleo e produção de seus derivados. Reproduz as infrações e diz que a apuração da exação fiscal está contaminada por equívocos, pois o contribuinte não realizou nem realiza operações em desacordo com a legislação em vigor, como, afirma, irá demonstrar.

Contudo, reconhece parte da Infração 01 (R\$ 478.058,11), pois, da lista dos numerosos itens a ela relativos, de fato, escriturou alguns como “bens do ativo imobilizado”, mas, posteriormente, diz que os reclassificou para contas de resultado nº 3301100001 (Custo dos Produtos Vendidos) ou nº 3400000000 (Contas de Despesa). Afirma que tais produtos se encontram identificados na planilha que diz anexar à Defesa (Coluna “C” – doc. 1).

Infração 01

Diz que a premissa do lançamento – mercadorias cujas entradas deram origem aos créditos que foram apropriados nos termos do art. 20, § 5º, da LC 87/96 tidas como bens de uso e consumo – foi firmada a partir de um cotejo entre o livro CIAP e os Registros Contábeis na Conta de Resultado e Ativo Circulante no exercício 2013. No caso, diz que o Fisco identificou na EFD do livro CIAP, que o sujeito passivo aproveitou créditos fiscais sobre bens do ativo imobilizado, vinculados à conta contábil 1302403001 – Materiais para Investimentos. Em paralelo, verificou que, na EFD do mesmo exercício, houve a transferência de parte dos valores lançados naquela conta contábil – que é uma subconta do ativo imobilizado – para contas de resultado ou ativo circulante.

Por fim, diz, por causa dessa migração dos valores da conta do ativo imobilizado (1302403001) para contas de resultado, o fisco presumiu, sem qualquer respaldo ou fato jurídico, que todos os bens nela lançados eram, na realidade, bens de uso e consumo do estabelecimento.

Contudo, afirma, ao fazê-lo o fisco adotou procedimento incapaz de legitimar a constituição de crédito tributário, pois: (i) não há correspondência entre os lançamentos efetuados no Livro CIAP e os lançamentos no Ativo Imobilizado do exercício 2013, pois, dada a ausência de comprovação pelo fisco, não se referem, necessariamente, aos mesmos bens, e; (ii) o direito ao crédito de ICMS previsto no art. 20, § 5º, da LC 87/96, vincula-se estritamente à utilização do bem no processo produtivo e não ao seu tratamento contábil.

Seguindo, passa a falar da nulidade do lançamento.

Reproduz o art. 39, III, do RPAF e cita doutrina para dizer da precisa descrição dos fatos e o nexo de causalidade entre eles, bem como da determinada capitulação legal como requisitos indispensáveis do AI.

Reafirma que, no caso concreto, o fisco reputou indevido todo o crédito fiscal escriturado no livro CIAP 2013 na conta 1302403001 – Materiais para Investimentos, simplesmente porque, diz, no mesmo exercício, uma parte dos lançamentos nela realizados foi transferida para outras contas contábeis, vinculadas ao resultado. Todavia, no cotejo entre o livro CIAP e os lançamentos na contabilidade não se observou que, em regra, os registros ocorrem em momentos diversos e por motivos diferentes.

Segundo o Impugnante, o erro do fisco, ao desconsiderar essa circunstância, fica evidente quando se observa como é feita a escrituração do contribuinte. Isto, aduz, fica identificável no descompasso entre os ditames da LC 87/96 e as regras contábeis aplicáveis ao caso.

Reproduzindo o art. 20, § 5º, da LC 87/96, diz que os registros no Livro CIAP seguem tal dispositivo e que, por determinação legal, o sujeito passivo adquire e registra no livro CIAP os bens que possuem a natureza de ativo imobilizado, conforme definido nas normas contábeis, em especial no Pronunciamento Técnico nº 17 – Ativo Imobilizado, do Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC), aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.055/05, cujo item 6, também reproduz.

Consequentemente, afirma, no livro CIAP do exercício fiscalizado identificam-se bens destinados ao ativo imobilizado, cujas aquisições ocorreram em período em que os créditos fiscais deles originados são apropriados em 2013, a partir da entrada no estabelecimento, pelos 48 meses subsequentes (art. 20, § 5º, I, da LC 87/96).

Diz ser verdade que, no momento da entrada desses bens no estabelecimento, é feita também a contabilização deles, pelo custo de aquisição, cujo valor é lançado em contas do ativo imobilizado, entre as quais se inclui a conta 1302403001 – Materiais para Investimento. Contudo,

as transferências dessa conta para contas contábeis de resultado e de ativo circulante, segue uma lógica diversa: a baixa do valor nas contas do ativo imobilizado é efetuada, por exemplo, de acordo com os itens 67 a 72 do Pronunciamento Técnico CPC nº 27, que reproduz.

Assim, diz que nessas circunstâncias o fisco não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2013 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos da conta 1302403001 – para consta de resultado no mesmo exercício fiscalizado. Ou seja, os bens dos quais originaram os créditos lançados no Livro CIAP de 2013 – registrados a partir do momento de aquisição – não são necessariamente aqueles que deram causa às transferências das contas do ativo imobilizado para quaisquer outras.

Afirma que na planilha anexa ao AI a própria fiscalização reconhece que houve migração de uma parte – apenas uma parte – dos bens contabilizados na conta contábil 1302403001 para contas de resultado ou de ativo circulante e confirma que outra parcela foi transferida para contas do ativo imobilizado, mas, no AI reputou-se indevido o crédito fiscal de todos os bens associados à conta 1302403001 e cujas entradas foram lançadas no livro CIAP 2013, independentemente da transferência ou não do custo de aquisição deles para contas de resultado.

Deste modo, afirma, no procedimento não se analisou a natureza e função de cada um dos bens que deu origem aos créditos fiscais escriturados no livro CIAP e sequer procurou identifica-los (ao contrário do que se fez na Infração 02), constituindo crédito tributário a partir de uma presunção sem o menor substrato fático.

Aduz que a referência genérica às eventuais movimentações contábeis de determinadas contas, sem mesmo indicar a correlação dos bens nelas indicados com aqueles que deram origem aos créditos registrados no livro CIAP, não atende ao que preceitua o art. 39, III, do RPAF, no sentido exposto no excerto doutrinário que reproduz.

Fala que em nenhum momento a fiscalização mencionou quais foram os bens que originaram a utilização indevida dos créditos fiscais lançados no “CIAP de 2012”, impedindo, inclusive, de o sujeito passivo demonstrar que se tratava de ativo imobilizado, cerceando, assim, o contraditório e a ampla defesa, o que, entende, caracterizar, neste caso, a nulidade do AI, como determina o art. 18, II, do RPAF.

Seguindo, em item específico, adentra pela improcedência do lançamento, quanto à natureza dos bens que deram origem aos créditos lançados no CIAP 2013 – Peças e sobressalentes. Bens do Ativo Imobilizado.

Alega que o erro no lançamento se torna indefensável quando se analisa os bens que deram origem aos créditos escriturados no CIAP 2013 e tidos como indevidos, pois, ao presumir que todos os bens associados à conta 1302403001 são bens de uso e consumo, deixou de considerar itens do ativo imobilizado, conforme demonstra em tabela, por amostragem, contendo os seguintes itens: ANODO GALVÂN. ALUM, BOMBAS EM GERAL, ESPECIALMENTE LAMA, CABINE GUIND. LE TOURNEAU, CARRETEL P/MANG, CHAVE TORQUE HIDR, CONVERSOR FREQ. 3F, EST. MEDIÇÃO GN UNIDIRECIONAL DN3, FORNEC. PAINEL AUTOM. CONT. ETO/EIA, FREIO AUX. P/GUINCHO PERF. INICIADOR GUIND. LE TORNEAU, MANGUEIRAS, MOTORES EM GERAL, REDE GEOF. PÂNT. P/SISMÓGRAFO ARAM, RMX 4000 INTERLIGAÇÃO DE REDE N/S VR411, SIST. SUPERVISÓRIO, SISTEMA DE COMPETAÇÃO INTELIGENTE EM PO, TRANSMISSORES-INDICADORES, UNIÃO FLEXÍVEL A182-F316 RO-LP 4 3000 e VÁLVULA CONTROLE DE FLUXO.

Diz que, nestas circunstâncias, não há dúvida que o fisco reputou indevido créditos fiscais originados de mercadorias que são bens do ativo imobilizado, segundo definição da Lei nº 6.404/76, Lei das S.A, da qual reproduz o art. 179, IV.

Ademais, diz que o AI está em descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, em especial quanto ao Pronunciamento Técnico CPC nº 27 – Ativo Imobilizado, que reproduz em parte.

Afirma que o cotejo entre os itens descaracterizados pela fiscalização e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade do lançamento, pois as mercadorias ali

relacionadas se enquadram no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (CPC-27, item 6). Enfim, são 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.

Consequentemente, nos termos do CPC-27, itens “7” e “8”, o correto é contabilizá-las no ativo imobilizado, cuja aquisição permite à PETROBRAS utilizar o imposto cobrado nas operações anteriores para compensar com o valor devido naquelas que realizar, desde que observada a sistemática do art. 20, § 5º, da LC 87/96, como ocorreu no caso, razão pela qual, entende, a Infração 01 deve ser declarada insubstancial.

Infração 02

Diz que mais uma vez a autuação parte de um equívoco, já que todos os bens descritos como materiais de uso e consumo são bens do ativo imobilizado. Para tanto, diz bastar verificar, a partir da descrição dos itens na autuação que ora eles se enquadram na definição do art. 179 da Lei das S.A., ora correspondem a peças de reposição ou sobressalentes, aos quais se deve conferir o tratamento de ativo imobilizado, *ex vi* dos itens “7” e “8”, do CPC-27.

Assim, entende aplicar-se às mercadorias em questão as mesmas premissas opostas à Infração 01, permitindo-lhe utilizar o imposto cobrado nas operações anteriores para compensar com o valor devido naquelas que realizar, desde que observada a sistemática do art. 20, § 5º, da LC 87/96, como diz ter ocorrido no caso.

Ainda que entenda que os fatos e fundamentos defensivos sejam suficientes para elidir a autuação, especialmente quanto à natureza das mercadorias que o fisco entende tratar-se de bens de uso e consumo em ambas as infrações, pede a realização de perícia ou diligência para esclarecer eventuais dúvidas quanto ao mérito do AI, oportunidade em que apresenta os seguintes quesitos:

- a) Descrever o processo produtivo desenvolvido pelo estabelecimento autuado da PETROBRAS: qual é a sua atividade principal e quais são as atividades correlacionadas e essenciais à principal?
- b) Das atividades típicas de um estabelecimento de extração de petróleo e de gás natural (técnicas sísmicas, perfuração, extração de petróleo na fase de recuperação primária, extração de petróleo na fase de recuperação secundária, extração de petróleo na fase de recuperação terciária, extração de petróleo na fase de recuperação terciária e abandono), quais se verificam no específico estabelecimento autuado?
- c) Qual a destinação ordinária dos itens contidos na planilha anexa à autuação em uma empresa de petróleo, notadamente em estabelecimento que o prospecte e explore?
- d) Qual a destinação específica conferida pela PETROBRAS aos itens contidos na planilha anexa à autuação?
- e) Em que os itens contidos na planilha anexa à autuação contribuem com o ciclo de extração e produção de petróleo do estabelecimento? Isto é, são empregados para a consecução da atividade de extração e produção de petróleo do estabelecimento?
- f) Enfim, os itens contidos na planilha anexa à autuação estão ligados à atividade de extração e produção de petróleo do estabelecimento?
- g) Caso a resposta à pergunta anterior seja negativa, gentileza identificar em qual atividade alheia ao estabelecimento tais itens são empregados.

Pleiteia a homologação dos valores recolhidos, bem como pelo julgamento de improcedência do valor remanescente do presente Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 110/115-verso, os autuantes descrevem as infrações, sintetizam a peça impugnatória.

Quanto ao mérito, dizem que o Impugnante reconhece o valor de R\$478.058,11 para a Infração 01.

Quanto às alegações feitas pelo Contribuinte, informam que foi efetuado um levantamento da conta de Ativo Imobilizado, que gera créditos de ICMS no CIAP, CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, através da ECD – Escrituração Contábil Digital, tendo sido analisado o livro razão contábil, que abrange todas as filiais do Contribuinte. Na ECD do Contribuinte não há separação entre as filiais e, também, os históricos dos lançamentos não fazem menção ao número das notas fiscais e nem ao número do patrimônio (código do bem no CIAP). Com base nesse levantamento foi constatado que a conta 1302403001 – Material para Investimento apresenta, em resumo, três tipos de transferências:

- a) transferências (créditos) para a própria conta (transferências entre filiais);
- b) transferências (créditos) para contas de Resultado ou Ativo Circulante; e
- c) transferências (créditos) de uma pequena parte para o Ativo Imobilizado.

Dizem que intimaram o contribuinte sobre as transferências para Contas de Ativo Imobilizado (item c), para informar se algumas dessas transferências pertenciam à filial fiscalizada, tendo o Contribuinte atendido apenas uma pequena parte da intimação, o que foi excluído da autuação.

Informam que a falta de atendimento da intimação, em todos os seus itens e na majoritária ocorrência de transferências para contas de resultado (item b), verificadas na análise da conta Materiais para Investimentos, permitiram concluir que não houve outras transferências para Ativo Imobilizado da filial fiscalizada além daquelas informadas pelo Contribuinte.

Dessa forma, os créditos aproveitados no CIAP, que haviam sido lançados nesta conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, por se tratarem de despesas, custos ou Ativo Circulante, são indevidos, exceto aqueles que o Contribuinte informou como transferência para contas do Ativo Imobilizado que não foram incluídos na autuação.

Explicam que comparando a Escrituração Contábil, na movimentação da conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO com os lançamentos do CIAP, o procedimento do Contribuinte de considerar no CIAP itens que foram transferidos para Resultado, levaram a entender que para o Contribuinte existem dois tipos de Ativo Imobilizado: um tipo de “Ativo Imobilizado Contábil” que é utilizado na Contabilidade da empresa, no qual os valores são lançados em contas do “Ativo Imobilizado Contábil”, por consequência, não serão utilizados nos cálculos dos impostos junto à Receita Federal do Brasil; e outro que entenderam como “Ativo Imobilizado Fiscal”.

Dizem que esse tipo novo, “Ativo Imobilizado Fiscal”, não teria efeitos contábeis e o Contribuinte seria livre para decidir o que lançar nesse título. Dessa forma, por exemplo, bastaria lançar o ICMS no CIAP que uma Despesa com o Ativo Imobilizado se transformaria automaticamente em “Ativo Imobilizado Fiscal”, gerando direito ao crédito fiscal do ICMS.

Observam que tal procedimento (dois tipos de Ativo Imobilizado) não tem nenhuma base na legislação contábil e nem na fiscal. Explicam que Ativo Imobilizado é um termo técnico das Ciências Contábeis que a legislação tributária se apropriou para fins de tributação. A classificação contábil ou fiscal de um bem como sendo Ativo Imobilizado tem que ser a mesma porque só existe um tipo de Ativo Imobilizado, que é aquele que é assim reconhecido na Escrituração Contábil, com base na legislação própria.

Aduzem que o contribuinte não tem nenhuma base para alterar o conceito de Ativo Imobilizado adequando-o de acordo com o que lhe for mais proveitoso em termos de tributação. Classificar um mesmo bem como Despesa na Contabilidade, reduzindo a base de cálculo dos impostos federais, e para fins fiscais lançar esse mesmo valor no CIAP para ter direito ao crédito fiscal do ICMS, não se trata de planejamento tributário, mas de um equívoco que precisa ser reparado. Esse procedimento gera prejuízos ao Erário, pois reduz o Fundo de Participação dos Estados e Municípios e, também, reduz os valores devidos ao ICMS.

Informam que o contribuinte, em sua defesa, argumentou que os créditos na conta Materiais para Investimentos são, na realidade, baixas efetuadas de acordo com as transferências da conta

contábil 1302403001 para contas contábeis de resultado e de ativo circulante. Entendimento que segue uma lógica diversa: a baixa do valor nas contas do ativo imobilizado é efetuada, por exemplo, de acordo com os itens 67 a 72 do Pronunciamento Técnico CPC nº 27.

Sublinham que tal entendimento não dá guarida às pretensões do autuado. Explicam, que o Pronunciamento Técnico CPC nº 27 trata de bens destinados ao Ativo Imobilizado e não de estoque de materiais de reposição, uma conta do Ativo Circulante, que é o caso da conta Materiais para Investimentos. A Fiscalização entende que a conta Materiais para Investimentos não é uma conta de Ativo Imobilizado e sim de Ativo Circulante, porque os itens lançados nessa conta majoritariamente são transferidos para Resultado e apenas uma pequena parte para o Ativo Imobilizado.

Sublinham o outro argumento do Contribuinte que a Fiscalização não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2013 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos da conta contábil 1302403001 – Materiais para Investimento para contas de resultado no mesmo exercício fiscalizado. Dizem que o Contribuinte foi intimado em dois momentos para fazer essa vinculação (razão contábil x CIAP) e, mesmo tendo ao seu dispor todas as informações, não o fez.

Admitem que a dificuldade enfrentada pelo Contribuinte possa ser devido à falta de dados essenciais nos históricos dos lançamentos, como, por exemplo, o número da nota fiscal x Fornecedor e o código do bem no CIAP. Dizem que comprovaram que, majoritariamente, o Contribuinte transfere valores da Conta Materiais para Investimentos para a conta de Resultado. Além dessa opção de associar o lançamento contábil de transferência para contas de imobilizado x CIAP.

Afirmam que a Fiscalização comprovou que majoritariamente o contribuinte transfere valores da Conta Materiais para Investimentos para Resultado e que os poucos itens – considerando o total dos itens -, que foram transferidos para contas do Ativo Imobilizado, por intimação científicaram o contribuinte lhe pedindo informar a que código do bem, no CIAP, corresponderia no caso de pertencer à filial fiscalizada.

Informam que, além dessa opção de associar o lançamento contábil de transferência para contas de imobilizado x CIAP, foi dada mais uma opção de informar diretamente na relação de itens extraídos do CIAP a conta para a qual o material que estava em estoque fora transferido no momento do consumo.

Com relação a esta segunda opção, garante que o contribuinte atendeu em parte e nos casos em que a transferência foi destinada a contas de Ativo Imobilizado, respectivos valores não foram objeto de autuação.

Explicam que outro argumento do autuado é de que o direito ao crédito de ICMS previsto no art. 20, § 5º, da LC nº 87/96 vincula-se estritamente à utilização do bem no processo produtivo e não ao seu tratamento contábil.

Asseveram que o tratamento contábil é considerado para os efeitos da utilização de crédito de ICMS. Exemplificam o caso de materiais de uso e consumo e bens destinados ao Ativo Imobilizado, que tem diferenças na legislação quanto ao aproveitamento do crédito de ICMS. A Escrituração Contábil registra o fato contábil, seja ele à aquisição de material de uso e consumo, ou aquisição de insumos de produção ou aquisição de bens para o Ativo Imobilizado. O fato contábil deve corresponder à verdade dos fatos ocorridos.

Dizem que os registros em momento diversos no Livro CIAP e os lançamentos na contabilidade a Fiscalização, não motivou a autuação. O momento de registro no CIAP, nas aquisições de ativos imobilizados e nas baixas, antes do prazo de apropriação dos créditos de ICMS, deve ser coincidente com os lançamentos na Contabilidade. Anotam que a autuação não foi feita porque o Contribuinte deixou de baixar os materiais contabilizados na Conta Materiais para Investimentos, quando estes foram transferidos para Resultado, mas porque esses materiais nunca foram Ativos Imobilizados.

Quanto ao argumento defensivo de que a Fiscalização não mencionou quais foram os bens que deram origem à suposta utilização indevida dos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2012, impedindo, inclusive, o Contribuinte de demonstrar que efetivamente se tratavam de ativo imobilizado, dizem, não procede, pois entregou ao contribuinte uma relação com 100% dos itens lançados no CIAP na conta Materiais para Investimentos, acompanhados cada um de sua respectiva parcela de ICMS apropriado em 2013.

Quanto ao argumento de que ao se presumir que todos os itens associados à conta contábil 1302403001 são na realidade bens de uso e consumo, não procede. Reiteram que o contribuinte recebeu uma relação com todos os itens lançados no CIAP na Conta Materiais para Investimentos. Os itens da relação que o Contribuinte informou na conta de Ativo Imobilizado foram excluídos da autuação. Afirmam que o Contribuinte deveria ter informado diretamente na relação do CIAP em seu poder qual a conta do Ativo Imobilizado que o material que se encontrava em estoque fora transferido para que pudesse ser excluído da autuação. Por exemplo, na relação de itens de sua defesa supostamente registrados no Ativo Imobilizado, o contribuinte não forneceu dados suficientes para serem excluídos da autuação, como o código do bem no CIAP.

Informam que, finalizando, a autuação foi efetuada com base nos seguintes procedimentos:

Apenas os créditos de ICMS apropriados no ano de 2013 foram objeto de autuação, conforme demonstrado no “Anexo 2013 Materiais para Investimento.xlsx”. Esse anexo identifica cada um dos bens pelo seu código, descrição, ou seja, conforme dados do CIAP e o respectivo valor mensal dos créditos apropriados. Nessa planilha estão 100% dos itens lançados na conta contábil Materiais para Investimento, itens autuados e itens excluídos da autuação. A exclusão dos itens transferidos para contas do Ativo Imobilizado, constam em outros dois anexos elaborados a partir de dados fornecidos pelo contribuinte durante a fiscalização: Anexos: “AUDIF 243 CIAP Centro 0236 – 2013.xlsx” e o anexo “Audif 243 Atendimento – 2013 Importações.xlsx”. Informam que estes dois últimos anexos discriminam item a item o valor de R\$ 2.283.195,98, excluídos da autuação.

Com base em um levantamento na Contabilidade do Contribuinte, na Conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, que é uma conta de estoque classificada no grupo do Ativo Imobilizado, foi constatado que o Contribuinte, pelas aquisições, lança valores a débito dessa conta, aproveitando os créditos de ICMS e, posteriormente, transfere os valores relativos a esses bens para contas de resultado ou conta de estoque, no Ativo Circulante, por exemplo: 4201000001 (Materiais), 4201000008 (Sobressalentes para Manutenção), 3301300006 (Materiais Inservíveis). Os valores foram lançados em contas de estoque, no Ativo Circulante, por não se referirem a bens destinados a Ativos Imobilizados, portanto, não geram crédito de ICMS por se tratar de materiais de manutenção, por exemplo. Lembrando que a Conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO se trata de uma conta de estoque em que os bens enquanto classificados nessa conta não estão gerando receitas para a empresa e que estão sendo transferidos para Resultado.

Dizem ainda que os arquivos do ano de 2013, da ECD – Escrituração Contábil Digital do Contribuinte contém, de forma agrupada, todos os seus estabelecimentos, resultando em mais de um milhão de linhas computando-se os débitos e os créditos. Por essa razão, intimaram o Contribuinte em 05/06/2017, não tendo o mesmo atendido a intimação em sua totalidade. O objetivo da intimação seria exatamente associar cada débito lançado na conta de imobilizado da filial fiscalizada que fora transferido para despesa, conforme constatado de forma abrangente e, também, se alguma das transferências para Ativo Imobilizado se referiam a bens da filial fiscalizada. Essa constatação foi feita de forma mais ampla, abrangendo tanto a filial fiscalizada quanto para as demais filiais, tendo em vista tratar-se da contabilização de todos os estabelecimentos filiais no Brasil.

Informam que os anexos da intimação feita em 05/06/2017, também foram anexados aos autos, sendo que o anexo “DOC_1 EFD CIAP 2013.xlsx” é uma planilha elaborada a partir do CIAP da EFD 2013.

Dizem que o anexo “DIC_2 e DIC_3 2013 ECD Conta 1302403001 CRÉDITO.xlsx” é uma planilha com a movimentação a crédito da Conta 1302403001 – Materiais para Investimento. Ou seja, evidencia as transferências desta conta para outras contas. Nessa planilha foi criada a coluna “S”, para que o contribuinte informasse o CÓDIGO DO BEM no CIAP apenas das transferências para a IE 02.604.576, em 2013. Para os demais exercícios foi solicitado que informasse diretamente na planilha gerada a partir do CIAP, as transferências para contas do Ativo Imobilizado. Nessa planilha também pode ser observada as transferências para contas de Resultado e Ativo Circulante, pois existem várias colunas com codificação e nomenclatura das contas.

O Anexo “DOC_4 ECD 2013 Conta 1302403001 DÉBITO.xlsx” contém a movimentação a débito da conta 1302403001 – Materiais para Investimentos. Nessa planilha, a coluna “AF” foi trabalhada para que o contribuinte informasse as saídas de contas do Ativo Imobilizado para a conta 1302403001 (estornos, ajustes).

Com relação aos poucos valores transferidos da Conta Materiais para Investimento para contas do Ativo Imobilizado, explicam que bastaria ao contribuinte ter atendido integralmente as intimações ou informado em sua defesa a que bens se referiam essas transferências e comprovar, se relativo à filial fiscalizada, seriam prontamente excluídos do auto de infração. Porém, o contribuinte informou apenas parte, mesmo tendo a informação em sua contabilidade, tais como, valores, datas e número dos lançamentos que foram transferidos para o Ativo Imobilizado.

Infração 02

Dizem referir-se a alguns itens com características de materiais de uso e consumo que foram lançados em outras contas do Ativo Imobilizado com crédito de ICMS no CIAP, conforme discriminação relacionada. Dizem serem 449 itens que estão discriminados de acordo com planilha elaborada com base no CIAP da EFD, no “Anexo 2013 AI Outras Contas do Imobilizado”.

Diante do exposto, mantêm a autuação na íntegra.

O autuado volta a se manifestar às fls. 120-122. Sintetiza a Informação Fiscal e a rebate nos seguintes termos:

Infração 01

Diz que a fiscalização admite que não houve análise da natureza de cada um dos bens que deram origem aos créditos escriturados no CIAP e que agindo desse modo ignora relevantes orientações sobre a definição e o reconhecimento da natureza de um bem como ativo imobilizado, segundo o Pronunciamento Técnico CPC nº 27, cujo item 9 reproduz.

Diz que, concomitantemente, também reconheceu que não verificou se aqueles itens em razão dos quais houve o creditamento correspondiam aos mesmos que ensejaram as movimentações contábeis na ECD. Alega que o raciocínio que ensejou o lançamento fiscal foi resultado do seguinte silogismo:

- i) A PETROBRAS transfere os gastos contabilizados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO para contas de resultado;
- ii) A transferência do gasto da CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO para contas de resultado é reconhecimento de que quaisquer itens nela lançados não são bens do ativo imobilizado, mas sim bens de uso e consumo;
- iii) Logo, são indevidos todos os créditos fiscais lançados no CIAP, em razão de bens cujos custos de aquisição foram contabilizados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO.

Afirma que o raciocínio é insustentável, seja em razão de uma premissa equivocada (são de resultado as contas para as quais houve transferências dos gastos contabilizados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO) ou, ainda, porque carece de qualquer indício de materialidade. Diz que, em princípio, a inconsistência do lançamento é confirmada ao se analisar a real natureza das contas contábeis para as quais há transferência de valores, a partir da CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, que pertence ao ativo imobilizado.

Reclama que a Fiscalização pressupôs que tais contas são de resultado. Contudo, a realidade é diversa, pois, a transferência de valores para as contas é sempre transitória.

Explica que, embora efetivamente haja o lançamento, nelas, de valores antes contabilizados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, o registro é provisório e depois migrado para uma conta contábil definitiva, de acordo com a natureza do gasto.

Assinala que este é o procedimento adotado para todos os bens que possuem a natureza de ativo imobilizado, segundo a definição prevista no Pronunciamento Técnico CPC nº 27, entre os quais se incluem, nos termos de seus itens “7” e “8”, os sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno e ressalta que, conforme transcrição abaixo, foi sugerido ao comitê que fosse proibida a transferência de ativos para outros grupos de contas, após o seu registro inicial, o que restou afastado pelos fundamentos:

b. Sugestão de não transferência de ativos para outros grupos de contas após registro inicial.

Razão: Sugestão não aceita em virtude de o CPC entender que não só as normas como também a doutrina contábil devem espelhar não só a existência, mas também a destinação dos ativos. Reconhece que as transferências por reclassificação precisam ser muito bem analisadas na sua essência e muito bem normatizadas e divulgadas, o que ocorre inclusive no Pronunciamento em questão e em outros emitidos por este CPC (Pronunciamentos Técnicos CPC 14, 28, 31, 38 etc.).

Alega, ainda, que a Fiscalização não analisou se os bens que deram origem aos créditos fiscais escriturados no CIAP foram os mesmos cujo custo de aquisição migrou da CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO para alguma outra. Reclama que a falta de análise da natureza do bem ou a movimentação contábil do seu custo de aquisição compromete, integralmente, a materialidade necessária ao lançamento fiscal, pois sem ela não há substrato para se afirmar a utilização indevida de crédito fiscal.

Diz que se os argumentos defensivos não forem relevantes para justificar imediata improcedência do lançamento fiscal, indispensável será a realização de Perícia para esclarecer a controvérsia, pedido que reitera.

Infração 02

De igual modo que para a Infração 01, a PETROBRÁS insiste na improcedência dessa infração, considerando que os bens objeto da autuação possuem natureza de ativo imobilizado segundo os critérios ditados pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

À fl. 126 (frete e verso) os autuantes prestam nova Informação Fiscal. Dizem que o Impugnante faz afirmações que não têm respaldo na Informação Fiscal prestada anteriormente.

No que diz respeito à análise dos itens, dizem que, ao contrário do afirmado pelo Impugnante, reproduzindo trecho da citada informação, analisaram 100% dos itens lançados na conta 1302403001.

Dizem que quem primeiro deve analisar a natureza do bem, se é ou não ativo permanente, quando da aquisição do bem, é o contribuinte e, no caso, a fiscalização apenas excluiu dessa conta os itens que não têm natureza de ativo imobilizado, ou seja, os itens que foram transferidos para o Ativo Circulante ou Resultado e os que ainda permanecem na conta, visto que ela não tem característica de Ativo Imobilizado.

Aduzem que, como já explicado, a conta 1302403001 não pode ser tida como inserida no grupo do Ativo Imobilizado tendo em vista que a quase totalidade dos seus valores são transferidos para Resultado e Ativo Circulante.

Com relação à afirmação de que a transferência para contas de resultado é transitória, não procede, pois basta analisar as contas de Resultado que receberam lançamentos da conta 1302403001 para comprovar o contrário.

Concluindo, mantêm a autuação na íntegra.

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz infrações pelas quais exige o valor de R\$57.186.187,83.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 02, 03-verso, 12, 13, 14 e 15, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 13-15 e CD de fl. 11); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Como oportunamente se verá na apreciação do mérito da autuação, ao contrário do alegado pelo Impugnante, os autos denotam a integral análise das mercadorias objeto da glosa do crédito utilizado e tido como indevido pelos autuantes. Portanto, não há falar em nulidade por impedimento do contraditório e cerceamento do direito à ampla defesa do sujeito passivo, até porque todos os seus argumentos defensivos se esgotam nas suas manifestações.

De logo ressalto tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

O Auto de Infração versa sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento no exercício 2013, consoante demonstrativos sintéticos de fls. 13-15, além de arquivo em mídia CD, contendo todos os demonstrativos de modo analítico (fl. 11).

Consta da acusação que são créditos fiscais de bens do ativo, cujos lançamentos contábeis foram efetuados na conta transitória 1302403001 (materiais para investimento).

O Impugnante alega, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 39, III, “c”, c/c o art. 18, II, do RPAF BA, argumentando imprecisa descrição dos fatos, uma vez que são requisitos indispensáveis ao Auto de Infração, que impediria sua exposição contraditória e cercearia seu direito à ampla defesa.

Sem embargo, ao compulsar os elementos e peças que compõem os autos, como antes exposto, constato que o PAF afigura-se revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, tampouco houve quaisquer imprecisão na descrição dos fatos ou sua capitulação legal.

As infrações são de indevido uso de crédito fiscal. Decorrem de apuração no livro CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente) e na Escrituração Contábil Digital do autuado, e como estão bem expressadas nos autos, ao contrário do alegado, facultaram a

apresentação da defesa e a manifestação posterior à Informação Fiscal.

Ademais, a exigência fiscal encontra-se fartamente detalhada nos demonstrativos apensados ao processo, compreendendo: I) Resumo dos créditos indevidos glosados do CIAP da Conta Contábil 1302403001 - Exercício 2013 (fls. 13 e 15); II) Demonstrativo da Conta Materiais para Investimento (Conta 1302403001) indicando os totais dos créditos lançados em 2013, os valores excluídos da autuação e os valores autuados (Infração 01); III) Memória de cálculo do fator de creditamento da EFD - Exercício 2013 (no CD de fl. 11); IV) Relação dos itens glosados do CIAP da Conta Contábil 1302403001 - Exercício 2013 (CD de fl. 11, Anexo 2013 - Materiais para Investimentos.xlsx); V) Anexos: a) AUDIF 243 CIAP Centro 0236 – 2013.xlsx; b) AUDIF 243 Atendimento – 2013 Importações.xlsx – Demonstrativos em que se identifica a exclusão dos itens transferidos para contas do Ativo Imobilizado e discriminam item a item o valor dos itens (CD de fl. 11).

Os aludidos demonstrativos identificam cada bem por seu código, descrição, conforme disposto no CIAP e o respectivo valor mensal dos créditos apropriados. Descrevem os itens lançados na conta contábil 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO.

Entregues integralmente ao contribuinte autuado, em mídia CD, conforme atesta o Recibo de Arquivos eletrônicos, cópia acostada aos autos (fl. 12).

As questões adjetivas levantadas pelo contribuinte que tangenciam a materialidade da acusação serão apreciadas nas questões de mérito.

No que tange ao pedido do impugnante para realização de perícia para comprovação das suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a decisão da lide. Assim, com fundamento no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” e “b”, do RPAF, indefiro o pedido de realização de diligência e/ou perícia.

No mérito, verifico que o procedimento fiscal em análise envolveu o estabelecimento da PETROBRÁS, localizados na Bahia, no município de Catu, I.E. nº 002.604.576. Trata-se de estabelecimento baiano que centraliza a escrituração e apuração do ICMS, em razão do Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda da Bahia, formalizado através de Termo de Acordo (Parecer nº 27653/2011).

Constatou ainda que a Escrituração Contábil Digital – ECD do contribuinte contempla de forma agrupada todos os seus estabelecimentos, resultando em milhares de lançamentos, a débitos e créditos, que careceria de explicações e comprovações suplementares por parte do contribuinte autuado. Intimação com esse fito, foi manejada pela fiscalização, buscando associar cada débito lançado em conta do ativo imobilizado da filial fiscalizada, transferido para uma conta contábil de despesa, e apuração dos créditos registrados no livro CIAP - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente.

O lançamento de ofício decorre dos resultados obtidos na Auditoria realizada nas contas de Ativo Imobilizado do Contribuinte, em seu livro razão contábil, através da ECD – Escrituração Contábil Digital, que abrange a totalidade das suas filiais, na Bahia. Conforme ressalvado pelos próprios Auditores Fiscais, muito embora conste no complemento da descrição da infração que os créditos fiscais foram buscados na conta contábil 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, conforme demonstrativos retro descritos.

O argumento defensivo reclama que a Fiscalização, conforme mesmo admitiu, não procedeu à análise da natureza de cada um dos bens do ativo imobilizado, que deram origem aos créditos escriturados no CIAP, ignorando, inclusive, as orientações de Pronunciamento Técnico CPC 27. Não analisou também se os itens creditados são os mesmos que ensejaram as movimentações contábeis na ECD.

Da análise do procedimento do contribuinte com relação aos créditos do ICMS extraídos da CIAP,

constato que são transferidos para contas de resultado da sua contabilidade, os gastos registrados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO. Tendo em vista que tal rubrica não discrimina os bens que a compõe, deveria o autuado, sobretudo, quando intimado pela fiscalização – como foi –, apresentar a descrição de cada bem, função, valor, a fim de que pudessem ser identificados aqueles que, efetivamente, conforme manda a legislação do imposto, correspondessem aos bens definidos como de ativo imobilizado e, portanto, passível de creditamento, na forma do art. 20 da Lei Complementar 87/96.

Em outro falar, a exigência decorre da constatação de valores contabilizados como se fossem ativo imobilizado, mas que foram, posteriormente, transferidos para contas de resultado ou ativo circulante. Como a Escrituração Contábil Digital - ECD do contribuinte reúne os vários estabelecimentos da empresa, a verificação de transferências de débitos lançados em conta de ativo imobilizado para contas de resultado ou ativo circulante indicaram o verdadeiro destino das mercadorias objeto da autuação.

Observo que o contribuinte não separa em seu ECD, os registros por filiais, não descreve o número das notas fiscais ou número do patrimônio (código do bem no CIAP). E mesmo intimado para fazer a indicação dos bens, tendo recebido relação de todos os itens lançados no CIAP na conta MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, contendo a respectiva parcela de ICMS apropriado em 2013, período da autuação. Não sendo subsistente, portanto, a tese defensiva de que a Fiscalização não mencionou quais foram os bens que deram origem à utilização indevida dos créditos fiscais lançados no seu Livro fiscal.

Tanto isso é verdadeiro que o próprio autuado, com base nos relatórios que recebeu, apresentou a contrapartida de alguns lançamentos, reconhecendo parcialmente o cometimento da infração 01.

Não houve presunção fiscal de que todos os itens ligados à conta 1302403001 fossem bens de uso e consumo, conforme também alegou o autuado. Todos os itens da relação que restaram provados se tratarem de bens da conta de Ativo Imobilizado foram excluídos da autuação. E se o contribuinte informasse, a partir da relação do CIAP em seu poder, para qual conta do Ativo Imobilizado o material fora transferido, tendo a oportunidade e o ônus probatório, caso houvesse comprovado serem bens do ativo permanente, outros poderiam também serem excluídos.

Intimado o contribuinte sobre às transferências para Contas de Ativo Imobilizado (item c), para informar os lançamentos que foram transferidos para a conta de imobilizado: relacionando a conta que recebeu a transferência, o valor e a data em que o bem entrou em operação, deveria o autuado conduzir-se de forma assertiva, trazendo para a fiscalização as provas do correto lançamento no CIAP dos bens do Ativo Imobilizado, se fosse o caso.

Parece óbvio que os bens lançados na conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, uma conta transitória, genérica, que poderia absorver as despesas diversas, custos ou bens classificados como ativos, caberia ao autuado comprovar aqueles que efetivamente correspondessem a um ativo imobilizado, conforme determina a legislação. Constatou ainda que os Auditores Fiscais consideraram em seu levantamento, os valores que o próprio Contribuinte informou como transferência para contas do Ativo Imobilizado, não os incluindo na autuação. Claro que considerar no CIAP itens que foram transferidos para contas de Resultado, soa estranho, pois não condiz com uma comunicação lógica entre a escrita fiscal do autuado e a correspondente escrita contábil, no que se refere aos créditos fiscais apropriados e registrados no CIAP.

Sabe-se que a Petróleo Brasil S/A (Petrobras), como um gigante da economia brasileira, efetua diversos ajustes nas suas demonstrações contábeis, a uniformização de práticas entre as empresas do grupo, visam uma melhor informação ao mercado, permitindo melhor comparabilidade com as empresas congêneres internacionais e maior transparência de sua posição patrimonial. Assim, natural que capitalize os gastos incorridos nas atividades de exploração e produção de petróleo de modo a maximizar os seus resultados.

Ainda que a Delegacia da Receita Federal tenha publicado a Instrução Normativa RFB nº 1.422,

de 19 de dezembro de 2013, que estabelece a obrigatoriedade de apresentação de ECF – Escrituração Contábil Fiscal de forma centralizada pela matriz das pessoas jurídicas, a partir do ano-calendário de 2014, para todas as pessoas jurídicas, a contabilização centralizada operada pela empresa, não pode lhe servir de alibi e lhe isentar da apresentação de informações relativas as operações econômicas das suas unidades, cujas informações foram centralizadas para fins específicos.

A contabilização centralizada ocorre quando a empresa escritura apenas pela matriz, ou seja, levanta demonstrações financeiras e apura o resultado apenas em seu estabelecimento principal.

Contudo, isso não impede, que a empresa apure o resultado de cada uma de suas filiais e apresente demonstrações contábeis em separado. Para tal, o seu plano de contas deve discriminar as contas específicas de cada um dos estabelecimentos.

Intimado para prestar informações sobre a conta 1302403001 e quais bens dessa conta foram transferidos para o Ativo Imobilizado, o autuado deveria prestar as informações necessárias que pudessem traduzir a realidade material dos fatos investigados. Acusou a Fiscalização que um mesmo bem classificado como Despesa na Contabilidade, reduzindo a base de cálculo dos impostos federais, e para fins fiscais lançar esse mesmo valor no CIAP para ter direito ao crédito fiscal do ICMS.

Coube à Lei Complementar nº 87/96 definir o atual regime de compensação do imposto, dando cumprimento ao princípio da não-cumulatividade (artigos 19/21, LC 87/97).

No caso em tela, o regime de crédito fiscal do ICMS regulado na Lei Complementar 87/96 afasta a possibilidade do contribuinte se apropriar créditos fiscais na escrita do ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo ou não vinculados diretamente às atividades produtivas ou operacionais do empreendimento. Essa vedação perdurará, salvo disposição de lei superveniente, até 01 de janeiro de 2020.

Por sua vez, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, estabeleceu no art. 29, § 1º, da Lei 7.014/96, a forma de creditamento do crédito fiscal relativo às aquisições destinadas ao ativo imobilizado, o que foi regulamentando no art. 309, § 2º, do RICMS/12, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, conforme abaixo:

Art. 309. 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:

(...)

§ 2º O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, fica sujeito às seguintes disposições:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações desoneradas, nas hipóteses em que houver expressa autorização de manutenção integral do crédito;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de lançamento no CIAP, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A lei 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a função social da empresa. Dessa forma, o contribuinte pode se planejar fiscalmente e elaborar seus negócios na forma que melhor lhe aprovou, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilegal.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilegal.

A fiscalização demonstrou que o autuado efetuou lançamentos no CIAP relativos a aquisições tidas como de ativo imobilizado que resultaram na apropriação indevida de crédito fiscal, uma vez que, posteriormente, foram reclassificadas despesas que não dão direito ao uso do crédito de ICMS destacado na NFs de aquisições. Uma mesma mercadoria foi classificada como despesa na contabilidade, reduzindo a base de cálculo dos impostos federais, mas lançada no CIAP para ter direito ao crédito fiscal do ICMS.

No levantamento fiscal da Conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, na contabilidade da empresa, classificada no grupo do Ativo Imobilizado, foi constatado que valores nela lançados foram posteriormente transferidos para contas de resultado ou ativo circulante. Isto comprova que as mercadorias não se referiam a bens destinados ao Ativo Imobilizado, não gerando, portanto, direito a crédito de ICMS, conforme determinado na legislação do imposto, retro aludida.

Diante do exposto, tenho por PROCEDENTES as Infrações 01 e 02, que se referem a uma mesma materialidade, sendo que a distinção para a Infração 02 se deve ao fato de se referirem a itens com características de materiais de uso e consumo que foram lançadas em outras contas do Ativo Imobilizado com crédito de ICMS no CIAP, devendo ser homologada a parcela já recolhida pelo contribuinte.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269139.0009/17-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$57.186.187,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS - JULGADOR