

A. I. Nº - 279196.00007/17-1
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/11/2019

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0159-01/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, escriturados como se fossem bens do ativo imobilizado, reduzindo o valor do saldo devedor do ICMS. Autuantes revisaram o lançamento após verificarem a existência de inconsistências no cálculo dos créditos fiscais utilizados indevidamente, o que resultou no agravamento da infração. Considerando-se o impedimento legal de agravamento da infração originalmente apontada no Auto de Infração, representa-se à autoridade competente para instauração de novo procedimento fiscal para exigência do valor do crédito tributário remanescente, conforme manda o art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Não acolhida a decadência arguida. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$1.383.873,04, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

Consta adicionalmente na descrição da infração que: *O contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS relativo a material de uso/consumo (a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos anexos I, II, III e IV.*

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2015.

O autuado apresentou defesa (fls. 128 a 140). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Argui a decadência parcial do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração.

Alega que em face da ciência da autuação ter ocorrido em 21/12/2017, e na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), verifica-se a decadência parcial do crédito tributário, relativamente às parcelas (1/48 avos) mensais dos fatos geradores do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela SEFAZ/BA como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2016. Reproduz o referido art. 150, § 4º.

Conclusivamente, diz que dessa forma, excluindo do cálculo o período de decadência, ocorrerá uma redução do valor histórico do crédito tributário de R\$602.291,54. Acrescenta que cabe, também, impugnar a autuação no mérito, tendo em vista a improcedência dos fundamentos adotados pela Fiscalização.

Sustenta a improcedência da infração. Afirma que o lançamento é equivocado, uma vez que todas as mercadorias relacionadas nos anexos admitem a apropriação de crédito fiscal, contrariamente do que indica a autuação.

Esclarece que possui como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento e o comércio de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas a energia, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção e a comercialização de todas as formas de energia, bem como quaisquer outras atividades correlatas ou afins.

Diz que os bens destinados ao ativo imobilizado da companhia constituem direitos que tenham por objeto bens corpóreos com vida útil superior a 12 meses e destinados à manutenção das atividades fim da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens. São bens que possuam características físicas e classificação contábil correspondente ao ativo imobilizado.

Afirma que os artigos 19, 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96 garantiram, expressamente, o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, ante ao atendimento das seguintes condições: a) apropriação do crédito em 48 meses, a contar da data de entrada do bem no estabelecimento, observadas as limitações de creditamentos mensais, essas últimas quando aplicáveis; b) o bem não seja alheio à atividade fim do contribuinte.

Assevera que, assim sendo, o direito ao crédito do ICMS na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do Contribuinte está relacionado à utilização dos bens na sua atividade fim, materializada em seu objeto social. Ou seja, sua efetiva utilização na produção e comercialização de mercadorias ou prestação de serviços sujeitos à tributação do ICMS. Registra a existência de diversos precedentes do STJ, julgados posteriores à LC nº 87/96, que ratificam a nova ordem legal - posterior ao Convênio nº 66/88 - que consagra o direito ao crédito do ICMS conforme a essencialidade do bem e sua aplicação na atividade fim do contribuinte.

Alega a precariedade da autuação. Diz que a Fiscalização, ao restringir o direito ao crédito, afirma, por via oblíqua, tratar-se de material para uso ou consumo, visto que, atualmente, é a única destinação da mercadoria que não confere direito ao crédito imediato ao contribuinte, o que ocorrerá somente a partir de 01/01/2020. Observa que se não é insumo ou ativo permanente, logo, será uso e consumo. Acrescenta que essa dedução lógica carece de fundamentação fática e legal, premissa menor e premissa maior – subsunção.

Afirma que, desse modo, recai sobre a Fazenda Estadual o ônus probatório ao afirmar que se trata de material para uso ou consumo ou alheio à atividade do estabelecimento. Ou seja, a Fiscalização não deve e não pode se utilizar do “senso comum” para autuar o Contribuinte e afirmar que tais bens são de uso ou consumo.

Observa que o princípio da legalidade obriga, sem margem de escolha, ao servidor público a necessidade de justificação da decisão, mediante fundamentação fática e legal que acobertam a autuação. Afirma que não se encontra no presente ato administrativo qualquer fundamentação que poderia conduzir ao entendimento de que tais bens são “alheios” à atividade fim do Contribuinte.

Alega que a Fiscalização considerou bens de uso e consumo diversos itens que, na verdade, são bens do ativo imobilizado, exatamente conforme qualificado pela companhia, porque foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado.

Sustenta que neste ponto, a autuação se encontra em manifesto descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, precipuamente em afronta 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 DE 24.07.2009 (D.O.U. nº 04/08/2009). Reproduz a referida Resolução.

Salienta que o cotejo entre os itens descaracterizados pela Fiscalização e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade da autuação. Acrescenta que as mercadorias arroladas na autuação 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 (NBC T 19.1, item “6”).

Assevera que 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.

Diz que, consequentemente, nos termos da NBC T 19.1, itens “7” e “8”, o correto é contabilizá-las no ativo imobilizado, cuja aquisição permite à empresa 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.

Alega que, além disso, a proposição levantada na informação fiscal para sustentar, na parte em questão, a legitimidade da autuação, também é inconciliável com a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TC 16.1 - Estoques, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.170 de 29.05.2009 (D.O.U. nº 12/06/2009). Reproduz a mencionada Resolução.

Observa que a NBC TC 16.1 é taxativa ao afirmar que os “estoques usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria”, exatamente como acontece com os bens adquiridos para preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado, pertencem àquela conta contábil. Destaca, ainda, os itens 6 a 8 e 13 da NBCT 19.1 os quais reproduz.

Alega que como os bens arrolados na autuação são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, serão utilizados por período superior a um ano, não há alternativa, salvo lhes atribuir a natureza de ativo imobilizado.

Acrescenta que, consequentemente, nos termos da NBC T 19.1, itens “7” e “8”, o correto é contabilizá-las no ativo imobilizado, cuja aquisição permite à empresa 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.

Conclusivamente, sustenta que foi incorreto o procedimento da Fiscalização de reclassificar as mercadorias em tela para enquadrá-las entre os bens de uso e consumo, exclusivamente para vedar o uso dos créditos respectivos, de maneira que a infração deve ser declarada insubstancial.

Prosseguindo, alega a necessidade de produção de prova pericial e diligência. Diz que os fatos e fundamentos apresentados na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar a infração em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações.

Afirma que dirimiu quaisquer dúvidas acerca da natureza das mercadorias que a Fiscalização equivocadamente afirmou tratar-se de bens de uso e consumo, ora para demonstrar a essencialidade deles para a obtenção do produto final, ora para comprovar que são bens do ativo imobilizado.

Consigna que nestes casos a solução definitiva se encontra nos artigos 123, § 3º, 145, *caput*, e 150, II, todos do RPAF, que autorizam o Contribuinte a requerer a perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e, ao final, o mérito da demanda. Diz que este é escopo dos referidos dispositivos.

Salienta que a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, haja vista que a complexidade das operações industriais demanda conhecimento técnico especializado. Acrescenta que, especificamente, a modalidade de prova visa examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela Fiscalização como bens de uso e consumo

participam (ou não) do processo produtivo ou integram o ativo imobilizado do estabelecimento. Diz que, desse modo, diante da previsão legal, é indispensável realização de perícia para os fins acima mencionados, a fim de que seja infirmada a acusação de que houve utilização indevida de crédito fiscal, demonstrando-se, ao final, a legitimidade do procedimento da empresa. Neste sentido, apresenta questões a serem respondidas. Registra que se reserva a indicar o seu assistente técnico no momento processualmente adequado.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais, na forma dos arts. 126 e 127 do RPAF, oportunizando-o a manifestar-se acerca delas, se for o caso, consoante o art. 127, §7º, a fim de resguardar o contraditório;
- a improcedência da infração por inexistência de violação do art. 29, § 1º, inciso II e art. 53, inciso III da Lei Estadual nº 7.014/1996, já que não cometeu infração, tendo recolhido regularmente o ICMS na forma da legislação tributária;
- a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de pericial contábil e técnica, reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos no momento em que for deferida a respectiva perícia.

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls. 146 a 151). Contestam a arguição defensiva atinente à ocorrência da decadência. Diz que não faz nenhum sentido haja vista que os demonstrativos apresentados na autuação terem sido extraídos do próprio CIAP informado pelo autuado à SEFAZ/BA, como também o demonstrativo fiscal, fls. 44 a 113, ser composto por notas fiscais referentes ao período de 04/2013 a 12/2016. Registraram que foram das informações acima citadas, a base da composição dos valores dos créditos indevidos que está sendo exigido.

Afirmam que os argumentos defensivos são de extrema fragilidade pois, se baseiam basicamente em procedimentos contábeis sem levar em consideração em nenhum momento o arcabouço jurídico que fundamenta e disciplina a utilização do crédito fiscal glosado. Salientam que sabem não ser o ramo da ciência contábil um ramo do direito privado sequer.

Observam que esses materiais são quase todos meras peças/acessórios de reposição – reconhecidos textualmente pelo autuado - que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries de um processo industrial, a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, mangueiras etc, citados nos demonstrativos.

Acrescentam que outros itens, como válvula, bomba de óleo, termômetro dial são equipamentos que também requerem substituição com o transcorrer do tempo, pelas mesmas razões das partes e peças. Afirma que todos os materiais acima descritos estão voltados apenas à manutenção dessa planta petroquímica, nunca podendo ser considerado produto intermediário, matéria prima, catalisador ou material de embalagem, conforme o art.96 do RICMS-BA

Asseveram que é uma atitude desconexa classificar os materiais elencados no demonstrativo fiscal de fls. 44 a 115 dos autos, como ativo imobilizado utilizando o simples parâmetro de tempo de vida útil superior por mais de um período (um ano) e o custo do bem é uma atitude desconexa com a real situação em análise, ainda que essas características por si só fossem suficientes para classificar o bem como ativo imobilizado para efeito de apropriação do crédito fiscal. Não se pode definir um material para efeitos de utilização de crédito fiscal usando somente conceitos contábeis, ainda mais quando estes parâmetros não se aplicam a boa parte dos materiais em questão, haja vista, durarem menos de um ano e possuírem valores de custo relativamente baixos quando comparado a de um verdadeiro ativo imobilizado, geralmente de custos relevantes.

Dizem que considerar os materiais, a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, mangueiras, etc. como ativo imobilizado é totalmente descabido tendo em vista as características evidentes destes materiais que são de partes e peças de um todo.

Acrescentam que no se pode confundir uma parte com o todo, pois cada um tem propriedades e funções diferentes tanto do ponto de vista fiscal como fabril.

No que tange aos mencionados itens classificados pela Fiscalização como crédito indevido, afirmam que, apesar de fazerem parte do processo produtivo, são materiais que por sua própria natureza caracterizam-se como materiais de manutenção e consumo, uma vez que se referem à manutenção dos equipamentos, e os demais utilizados pelos operários na realização de suas atividades laborais. Dizem que não podem atribuir aos mesmos, características de essencialidade ao processo produtivo como a dos equipamentos (ativo imobilizado) utilizados na linha de produção ainda que esta característica por si só fosse suficiente para determinar a utilização do crédito fiscal em questão. Invocam e reproduzem o art. 309, mais seus incisos, parágrafos e alíneas, todos do RICMS/BA/2012.

Observam que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, sendo necessário saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Consignam que materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo, como é o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Salientam que se considera também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, como fardamento de operários, porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, mangueiras, parafusos, ferramentas etc., de acordo com o demonstrativo que elaboraram acostados às fls. 44 a 115 dos autos no levantamento fiscal. Acrescentam que, neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso/consumo.

Continuando, dizem que a análise específica dos produtos arrolados na autuação deixa evidente que estes não participam da cadeia de produção do produto acabado, não sendo assim possível a utilização do crédito fiscal em vista a adoção do regime do crédito físico pelo legislador pátrio. Ressaltam que constataram, facilmente, que referidos produtos não são consumidos integralmente no processo produtivo e são utilizados em várias operações de produção do produto final, vinculados tão somente a manutenção e funcionamento das instalações de produção tendo como consequência o desgaste natural do seu uso.

Afirmam que, dessa forma, forma se enquadra perfeitamente como uso consumo, os materiais de reposição, aqueles bens que não são consumidos integralmente e nem integram o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário a sua produção ou composição.

Assinalam que o regime do crédito físico operacionalizou o princípio da não-cumulatividade, que se centra na ideia de operações subsequentes de circulação de bem material. Acrescentam que, assim sendo, os bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, ou seja, não integram o produto final de alguma forma não pode gerar direito ao crédito fiscal sob pena de violar o regime do crédito físico adotado pelo legislador brasileiro.

Aduzem que, provavelmente o impugnante quer se valer é do crédito financeiro do qual não existe previsão legal para garantir o direito ao crédito fiscal, pois o crédito financeiro foi instituído pela Lei Complementar nº 87/96 como sendo um benefício fiscal, portanto, o crédito físico se caracteriza como um direito fundamental e o crédito financeiro como um benefício legal. Frisam que, dessa forma, tem o legislador complementar a faculdade, conforme a conveniência e oportunidade, de conceder, ou não, o creditamento por se tratar de benefício fiscal. Acrescentam que, desse modo, a simples argumentação de que os produtos utilizados como uso consumo são essenciais ao processo produtivo da empresa sem satisfazer as demais condições do crédito físico não se sustenta para efeito de apropriação do crédito fiscal.

Observam que a essencialidade é condição necessária, porém, não suficiente para a apropriação do crédito fiscal. Explicam: o autuado não se apropriou do crédito fiscal das aquisições do material de limpeza utilizados no chão de fabrica nem dos utilizados na limpeza dos

equipamentos, por saber que são materiais de uso consumo da empresa. Entretanto, se a limpeza não for feita diariamente o ambiente fabril ficará em algum momento inóspito ao ponto de não se poder trabalhar no local e com isso impossibilitando assim a obtenção do objeto fim da empresa que é a obtenção do produto acabado.

Conclusivamente, dizem que demonstraram a essencialidade dos produtos de limpeza no ambiente fabril, porém, nem por isso garantiu ao autuado o direito ao crédito fiscal nas aquisições destes materiais.

Finalizam a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

Na sessão de julgamento realizada em 17/04/2018, os membros desta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão deliberaram pela conversão do feito em diligência à IFEP INDÚSTRIA, a fim de que os AUTUANTES ou outro AUDITOR FISCAL designado adotassem as seguintes providências:

1. Refizessem o levantamento considerando, exclusivamente, os créditos fiscais apropriados indevidamente pelo autuado, escriturados como bens do ativo fixo no CIAP, no exercício de 2015;
2. No refazimento do levantamento acima aduzido, NÃO deveria ser utilizado qualquer percentual de ABATIMENTO, conforme foi feito no Demonstrativo originário na coluna “**PercTribExport**”;
3. Elaborassem novos demonstrativos, inclusive novo demonstrativo de débito.

Os autuantes cumpriram a diligência (fls.732 a 735). Consignam que ao deparar-se com dúvida relevante, a 1ª JJF prudentemente questiona os autuantes quanto à possibilidade de constarem, nos demonstrativos que instruem o presente processo, reclamação de débitos que pudessem ter sido atingidos pelo instituto da decadência.

Antes registram que foram constatadas pequenas inconsistências nos anexos originalmente acostados às fls. 04 a 115, motivo pelo qual foram coligidos aos autos os novos anexos corrigidos que apresentam às fls. 165 a 730.

No tocante à dúvida suscitada pela JJF, dizem que na metodologia de apuração adotada, sempre foi respeitado o instituto da decadência. Neste sentido, reportam-se sobre o valor de R\$6.641,39, mencionado na solicitação da diligência, e que consta como o primeiro lançamento não nulo da coluna **ParcIndAcum**.

Observam que esse valor corresponde a 1/48 dos créditos de ICMS relativos a aquisições de material de uso/consumo que o Contribuinte fez em fevereiro de 2011 e que, por equívoco, classificou como ativo.

Esclarecem que a partir da equivocada classificação das aquisições correspondentes como ativo, o Contribuinte entendeu que deveria creditar-se, como de fato creditou-se, tanto no mês de fevereiro de 2011 como nos 47 meses seguintes, de um total de 48 parcelas que, partindo do valor bruto de R\$6.641,39, sofreriam, a cada mês o ajuste de proporcionalidade entre saídas tributadas e saídas totais, conforme expresso na coluna **PercTribExport**, resultando no crédito indevido expresso na coluna **VlCredIndev**. Explicam que os efeitos da equivocada classificação como ativo estenderam-se de fevereiro de 2011 a janeiro de 2015, num total de 48 eventos.

Nesse ponto, segundo dizem para bem formar o convencimento dos julgadores, não reclamaram estorno de crédito porventura apropriado em período já atingido pela decadência. Acrescentam que para tanto, demonstram a evolução cronológica dos lançamentos, observando o tratamento que foi dado a cada uma das 48 parcelas, conforme abaixo:

- ao longo de fevereiro de 2011 a novembro de 2012, o Contribuinte beneficiou-se de 22 parcelas brutas de R\$6.641,39 (1ª parcela até a 22ª parcela). Ressaltam que não poderiam exigir e não exigiram o estorno desses valores porque é clarividente o evento da decadência;

- no mês de dezembro de 2012, o Contribuinte beneficiou-se de mais uma parcela bruta de R\$6.641,39 (23^a parcela). Observam que muito embora não tivesse ocorrido decadência quando da execução do trabalho fiscal, também não exigiram o estorno desse valor porque a ordem de serviço emitida estipulava que o início do período a ter possíveis créditos reclamados era o mês de janeiro de 2013;
- a seguir, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2013, o Contribuinte beneficiou-se de 12 parcelas brutas de R\$6.641,39 (24^a parcela até 35^a parcela). Dizem que neste caso, exigiram o estorno dos créditos correspondentes mediante o Auto de Infração 279196.0005/17-9, haja vista que o valor de R\$6.641,39 integra a **ParcIndAcum** de R\$157.638,88 correspondente ao mês de janeiro de 2013, bem como integra a **ParcIndAcum** de R\$166.876,92 correspondente ao mês de fevereiro de 2013, e assim por diante, inclusive integrando a **ParcIndAcum** de R\$216.894,87 para dezembro de 2013, conforme pode ser observado no Anexo II (retificado), acostado às fls. 166 a 171 dos autos;
- da mesma forma, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, o Contribuinte beneficiou-se de 12 parcelas brutas de R\$6.641,39 (36^a parcela até 47^a parcela). Assinalam que da mesma forma, exigiram o estorno dos créditos correspondentes mediante Auto de Infração 279196.0006/17-5, haja vista que o valor de R\$6.641,39 integra a **ParcIndAcum** de R\$ 219.623,87 correspondente ao mês de janeiro de 2014, bem como integra a **ParcIndAcum** de R\$ 222.261,35 correspondente ao mês de fevereiro de 2014, e assim por diante, inclusive integrando a **ParcIndAcum** de R\$ 258.097,94 para dezembro de 2014, conforme pode ser observado no **Anexo II (retificado)** anexado às fls. 166 a 171 dos autos;
- chega-se, então, ao exercício de 2015, objeto do Auto de Infração em lide. Afirmam que em janeiro de 2015 o Contribuinte beneficiou-se de mais uma parcela bruta de R\$6.641,39, haja vista que lançou a seu favor a 48^a e última parcela. Explicam que pela última vez nesta fiscalização e pela primeira vez neste Auto de Infração, exigiram o estorno dos créditos resultantes desse lançamento, haja vista que esse valor de R\$6.641,39 integra a **ParcIndAcum** de R\$ 265.383,29 correspondente a janeiro de 2015 e resulta, após sofrer o ajuste de 41,98% expresso na coluna **PercTribExport**, nos R\$111.407,90 constantes da coluna **VlCredIndev**;
- prosseguindo, chamam a atenção para a apuração do estorno exigido em fevereiro de 2015. Observam que o valor considerado neste Auto de Infração nº **279796.0007/17-1** para o mês de fevereiro de 2015 é o da coluna **ParcIndAcum** de R\$260.449,33, e que este valor acumulado já não mais contempla a parcela de R\$6.641,39, uma vez que tal valor consta explicitamente da coluna **ParcIndevExpirado** para fevereiro de 2015. Sustentam que desse modo, nada exigiram em fevereiro de 2015 acerca de aquisições indevidamente classificadas como ativo em fevereiro de 2011, já que os efeitos dessa incorreção se encerraram em janeiro de 2015, quando o Contribuinte se beneficiou da 48^a e última parcela bruta de R\$6.641,39.

Em conclusão, dizem que, conforme pode ser observado, o método de apuração que adotaram teve o devido cuidado para não exigir estorno de valores atingidos pela decadência. Acrescentam que sempre que decaiu o direito do Estado de exigir o estorno, o Contribuinte restou beneficiado com o aproveitamento de créditos a que não tinha direito.

Consignam que, especificamente, no caso do Auto de infração em lide, apenas foram objeto de estorno os créditos indevidamente apropriados pelo Contribuinte no exercício de 2015. Afirmam que nenhum valor apropriado em exercício anterior teve seu estorno exigido neste Auto de Infração.

Em resumo, assinalam o que foi exigido e as respectivas datas de apropriação, conforme abaixo:

- o que foi apropriado até novembro de 2012 não foi exigido em função de decadência;
- o que foi apropriado em dezembro de 2012 não foi exigido em função de não ter havido ordem de serviço compreendendo tal período;

- o que foi apropriado em 2013 foi exigido mediante o Auto de Infração nº 279196.0005/17-9;
- o que foi apropriado em 2014 foi exigido mediante o Auto de Infração nº 279196.0006/17-5, julgado procedente tanto na primeira instância, conforme Acórdão JJF Nº 0093-05/18, sob a relatoria do Julgador Tolstoi Seara Nolasco, como também em segunda instância, conforme o Acórdão CJF Nº 0301-12/18, sob a relatoria de Luiz Alberto Amaral de Oliveira;
- apenas o que foi apropriado em 2015 foi exigido mediante o presente Auto de Infração.

Finalizam a peça informativa consignando que, uma vez comprovado não haver exigência de crédito tributário alcançado pela decadência, apresentam novo demonstrativo de débito, que deverá substituir o original que consta às fls. 01 e 02 do presente processo administrativo fiscal, como consequência da substituição dos anexos I, II, III e IV das folhas 04 a 115 (eivados de pequenas inconsistências) pelos anexos corrigidos I, II e III (fls. 165 a 730), totalizando o valor do ICMS exigido R\$1.414.655,43.

Assinalam que deverá ser fornecida ao autuado cópia, mediante recibo, inclusive do CD que contém anexos corrigidos (fls. 165 a 730), reabrindo-se prazo de 60 dias para defesa.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls.739 a 741). Observa que a diligência foi determinada à vista da alegação constante da Defesa, no sentido da decadência do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela Fiscalização como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2016.

Consigna que se analisando os resultados apresentados pelos diligenciadores, percebe-se que os próprios autuantes verificaram inconsistências nos anexos originalmente acostados, coligindo novos. Alega que apesar de retificar parcialmente os demonstrativos equivocados, o valor elevou-se do valor original de R\$1.383.873,04 para R\$ 1.414.655,42.

Assinala que os autuantes insistem que não reclamaram parcela decaída, contudo, sustenta o autuado que o aproveitamento dos créditos veio sendo feito pela empresa desde fevereiro de 2011, na proporção de 1/48 por mês. Acrescenta que na forma do art. 150, § 4º do CTN, o prazo decadencial do 1º avo de crédito, aproveitado em fevereiro de 2011, venceu em fevereiro de 2016. Já o 2º/48, aproveitado em março de 2011, decaiu em março de 2016. Diz que por essa razão, considerando-se a lavratura do Auto de Infração em dezembro de 2017, foi suscitada a decadência dos avos de crédito aproveitados entre fevereiro de 2011 e dezembro de 2012.

Assevera que assim sendo, demonstra-se que pelo menos parte dos valores exigidos na autuação está decaída, na forma do art. 150, § 4º do CTN.

Conclusivamente, reitera os termos defensivos, salientando que não reconhece a alegação dos autuantes no sentido de que o crédito seria indevido, já que os bens destinados ao ativo imobilizado do Contribuinte constituem direitos que tenham por objeto bens corpóreos com vida útil superior a 12 meses e destinados à manutenção das atividades fim da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

Finaliza a Manifestação reiterando todos os termos de Defesa inicial e requerendo a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes se pronunciaram sobre a manifestação do autuado (fls.745/746). Dizem que a manifestação do autuado não leva em consideração o que foi registrado em diligência de fls. 732 a 735.

Registraram que a referida diligência explicitou, com riqueza de detalhes que, no presente Auto de Infração, apenas houve estorno de créditos que foram apropriados no exercício de 2015. Afirmam que nenhum crédito que tenha sido apropriado antes ou depois do exercício de 2015 teve seu estorno exigido na autuação.

Salientam que o autuado não apenas insiste em impugnar estornos de créditos apropriados fora

do exercício de 2015, sendo que tais estornos inexistiram, como faz confusão entre data de aquisição de ativo imobilizado com data de apropriação de parcela de crédito relativa a tal aquisição, sendo certo que o prazo decadencial tem termo inicial na data da apropriação da parcela.

Finalizam, opinando pela procedência total do Auto de Infração, respeitando-se não os valores lançados quando da exigência original, mas sim aqueles valores que resultaram da diligência de fls. 165 a 730, demonstrativos corrigidos, fls. 731 (CD), 732 a 735 (texto da diligência), valores em relação aos quais o autuado teve ampla oportunidade de impugnação e transcrevem.

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a decadência arguida pelo impugnante. Alega o impugnante que, em face da ciência da autuação ter ocorrido em 21/12/2017, e na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), verifica-se a decadência parcial do crédito tributário, relativamente às parcelas (1/48 avos) mensais dos fatos geradores do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela SEFAZ/BA como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2016.

Não acolho a pretensão defensiva. Efetivamente, a conduta infracional imputada ao autuado de que cuida o lançamento de ofício em exame, ocorreu quando este deixou de recolher o ICMS devido nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme consta no Auto de Infração. Ou seja, somente a partir do momento em que o autuado deixou de recolher o imposto devido, por conta dos efeitos dos estornos dos créditos não realizados, configurou-se o descumprimento da obrigação tributária principal e poderia a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, em face da alegação defensiva de ocorrência da decadência, converteu o feito em diligência, cujo resultado apresentado pelos autuantes, em síntese, comprovou que na metodologia de apuração que adotaram não foi exigido o estorno de valores atingidos pela decadência.

Verifica-se que assiste razão aos autuantes quando dizem que, especificamente no caso do Auto de Infração em lide, apenas foram objeto de estorno os créditos indevidamente apropriados pelo Contribuinte no exercício de 2015, inexistindo qualquer exigência no tocante a exercícios anteriores.

Ou seja, conforme esclarecimentos prestados pelos autuantes e consta dos autos, verifica-se o seguinte:

- o que foi apropriado até novembro de 2012 não foi exigido em função de decadência;
- o que foi apropriado em dezembro de 2012 não foi exigido em função de não ter havido ordem de serviço compreendendo tal período;
- o que foi apropriado em 2013 foi exigido mediante o Auto de Infração n. 279196.0005/17-9;
- o que foi apropriado em 2014 foi exigido mediante o Auto de Infração n. 279196.0006/17-5, julgado procedente tanto na primeira instância, conforme Acórdão JJF N° 0093-05/18, como também em segunda instância, conforme o Acórdão CJF N° 0301-12/18.
- apenas o que foi apropriado em 2015 foi exigido mediante o presente Auto de Infração.

Assim sendo, descabe falar-se em decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Quanto ao pedido formulado pelo impugnante para realização de diligência/perícia, cabe consignar que considero desnecessário o atendimento do pleito, haja vista que os elementos constantes dos autos, permitem chegar ao deslinde da autuação no presente caso.

Trata-se de matéria recorrente no âmbito deste CONSEF, inclusive, especificamente, quanto aos

produtos arrolados na autuação.

Diante disso, por considerar que os elementos acostados aos autos são suficientes para decisão da lide, indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, a autuação diz respeito basicamente à glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo a material de uso/consumo, como porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc., considerados pelo contribuinte como se fossem bens do ativo permanente, conforme demonstrativos constantes dos anexos I, II, III e IV, elaborados pelos autuantes.

Em conformidade com os demonstrativos elaborados pelos autuantes, acostados às fls. 13 a 115, os materiais objeto da autuação dizem respeito a porcas, parafusos, arruelas, chapas, juntas, válvulas, bujões, tubos, disjuntores, cabos e materiais semelhantes.

É cediço que equipamentos, aparelhos e máquinas, efetivamente, são bens do ativo permanente, entretanto, suas partes e peças para conserto ou manutenção não.

Verifica-se, nos demonstrativos elaborados pelos autuantes, que as mercadorias arroladas na autuação têm a natureza de uso/consumo, haja vista que se trata de parafusos, porca, arruela, junta, lona, gelo seco, cola, fita isolante, massa seladora, barra roscada, lubrificante, peneira, gaxeta, etc.

Vale registrar que, em matéria semelhante a tratada no presente Auto de Infração, a 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela procedência da exigência fiscal nos termos do Acórdão CJF Nº 00323-11/13, cujos excertos do voto reproduzo abaixo:

[...]

Início o julgamento de mérito com a apreciação do Recurso Voluntário.

As três primeiras imputações resultam dos mesmos fatos - entradas de materiais de uso e consumo - sendo que as de nºs 1 e 3 exigem o tributo por utilização de crédito indevido e a nº 2 por diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais.

Com efeito, assiste plena razão ao ilustre representante da PGE/PROFIS quando afirma que não é a essencialidade o aspecto determinante no sentido de legitimar a utilização do crédito e a não incidência da diferença de alíquotas, mas a efetiva participação do bem na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, por adesão ou pelo consumo total ao longo do processo, entendimento já assentado neste Conselho de Fazenda.

Não se enquadram nas hipóteses acima os materiais destinados ao tratamento de efluentes, de lubrificação, peças, roteador de acesso à Internet (infrações 1 e 2), porcas, parafusos, arruelas, chapas, juntas, válvulas, bujões, tubos, disjuntores, cabos e bens similares (infração 3).

Consoante se observa da leitura do trecho do voto acima reproduzido, a legitimação do crédito fiscal não decorre precipuamente da essencialidade do bem, mas sim da sua efetiva participação na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, por adesão ou pelo consumo total ao longo do processo produtivo.

Assim sendo, correta a glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo aos materiais de uso/consumo, como porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc., considerados pelo contribuinte como se fossem bens do ativo permanente, conforme demonstrativos elaborados pelos autuantes, acostados às fls. 13 a 115 dos autos.

Entretanto, cabe um reparo a ser feito quanto ao resultado da diligência apresentado pelos autuantes quando dizem que o Auto de Infração é procedente, *respeitando-se não os valores lançados quando da exigência original, mas sim aqueles valores que resultaram da diligência de fls. 165 a 730, demonstrativos corrigidos, fls. 731 (CD), 732 a 735, texto da diligência, valores em relação aos quais o autuado teve ampla oportunidade de impugnação.*

Na realidade, não há como agravar a infração que originariamente fora consignada no Auto de

Infração no valor de ICMS exigido de R\$1.383.873,04 para R\$1.414.655,42, haja vista que não pode o lançamento realizado ser modificado para agravamento da infração.

Consoante determina o art. 156 do RPAF/BA/99, ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Assim sendo, represento a autoridade competente para que instaure novo procedimento fiscal no intuito de exigir o crédito tributário remanescente no valor de R\$30.782,38.

Diante do exposto, a infração é subsistente no valor de R\$1.383.873,04.

Quanto a alegação defensiva de que a aplicação da multa de 60% teria efeito de confisco (art. 150, IV, CF 88), observo que a penalidade encontra-se prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96, falecendo competência a este órgão julgador para apreciação da alegação de inconstitucionalidade das leis, em face do disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) .

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279196.0007/17-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.383.873,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO SOUZA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR