

A. I. N° - 298663.0001/20-6
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS
AUTUANTES - JUDSON CARLOS SANTOS NERI
- TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/09/2020

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0160-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO IMOBILIZADO. Mercadorias lançadas na conta transitória de despesas “Materiais para Investimento”. Se tratam de aquisições destinadas ao uso e consumo. Acusação fiscal não elidida. Infração subsistente. 2. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO IMOBILIZADO. Mercadorias lançadas na conta de Ativo Imobilizado. Se tratam de aquisições destinadas ao uso e consumo. Acusação fiscal não elidida. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 09/01/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de **R\$5.559.250,48**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Crédito fiscal de bens do ativo cujos lançamentos contábeis foram efetuados na conta transitória de despesas **1302403001** (MATERIAIS PARA INVESTIMENTO). Total da Infração: R\$ 5.548.113,63, PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO 2017;

Infração 02 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Crédito fiscal indevido de bens que embora tenham recebido classificação contábil de ativo são materiais de uso e consumo. Total da Infração: R\$ 11.136,85. PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO 2017.

Constata-se, que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 43 a 63, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa iniciou a sua peça afirmando a tempestividade de sua impugnação. Em seguida, apresentou o tópico “O AUTO DE INFRAÇÃO”, onde destacou as infrações que lhe foram imputadas e afirmou que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, de modo que o valor efetivamente devido é menor do que o autuado.

Discorreu a respeito da “IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 01”, sustentou que a glosa do crédito fiscal dos itens constantes na autuação revela-se indevida. Pontuou que a premissa do lançamento foi firmada a partir da alegação de que os lançamentos contábeis foram efetuados na conta transitória de despesas 1302403001 (materiais para investimento), mas não teriam sido objeto de lançamentos posteriores para contas do imobilizado.

Destacou o que a fiscalização identificou na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Livro CIAP de 2017, que:

“(...) a Contribuinte aproveitou créditos fiscais sobre bens do ativo imobilizado, vinculados à conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS). Assim, a Fiscalização presumiu, sem qualquer respaldo de fato ou jurídico que todos os bens nela lançados não eram bens integrantes do ativo permanente do estabelecimento, apenas

porque não identificou lançamentos contábeis posteriores para contas do imobilizado.”

Alegou ser patente que não houve efetivamente uma identificação de que os bens não teriam natureza de ativo permanente.

Sustentou que a fiscalização não trouxe nenhum elemento que comprove serem bens de outra natureza, como, por exemplo, bens de uso e consumo, insumos, intermediários etc.

Pontuou que, segundo o RPAF, o Auto de Infração deve conter a indicação clara e precisa dos fatos praticados pelo Contribuinte e que ensejaram a respectiva cobrança, no intuito de garantir o exercício dos direitos à ampla defesa e ao contraditório, nos termos de seu art. 39, III, in verbis:

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(...)

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;”

Aduziu que uma precisa descrição dos fatos e o nexo de causalidade entre eles e determinada capitulação legal são requisitos indispensáveis do auto de infração, porque será em face deles que a Contribuinte deve apresentar a sua defesa, instaurar o contraditório e expor as razões pelas quais entende indevido o lançamento fiscal.

Destacou o art. 10, III, do Decreto Federal nº 70.235/72, que afirma ter significado idêntico ao do artigo 39, III, “c” do RPAF/BA.

Salientou a afirmação do tributarista José Eduardo Soares de Melo:

“O lançamento contido no auto de Infração estará desprovido de eficácia se não especificar os mencionados elementos, especialmente pelo fato de dificultar o oferecimento da ampla defesa”

Afirmou que, no caso concreto, a Fiscalização reputou indevido todo o crédito fiscal escriturado no Livro CIAP de 2017 na Conta Transitória de Despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS), apenas pelo fato de alegadamente não terem sido objeto de transferências posteriores para contas contábeis de ativo.

Todavia, alegou que no cotejo entre o Livro CIAP e os lançamentos na contabilidade não foi observado que, em regra, os registros deles se dão em momentos diversos e por motivos diferentes.

Sustentou que, ao desconsiderar essa circunstância fica evidente quando se observa como é feita a escrituração pela Contribuinte. Asseverou que o equívoco é facilmente identificável do descompasso entre os ditames da LC nº 87/1996 e as regras contábeis aplicáveis ao caso.

Pontuou que os registros no Livro CIAP seguem o art. 20, §5º da LC nº 87/1996, que regulamenta a apropriação e utilização dos créditos fiscais do ICMS cobrado nas operações anteriores com bens destinados ao ativo imobilizado, a partir do registro da Nota Fiscal de entrada da mercadoria:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 5º- Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

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 obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (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 com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

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 contado 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 outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

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

Sustentou que por determinação legal, a Contribuinte adquire e registra no Livro CIAP os bens que possuem a natureza de ativo imobilizado, conforme definição prevista nas normas contábeis, em especial no Pronunciamento Técnico nº 27 — Ativo Imobilizado, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade — CFC por meio da Resolução nº 1.055/053:

Definições

6. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

[...]

Ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e*
- (b) se espera utilizar por mais de um período.*

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens”.

3.10. Consequentemente, no Livro CIAP do exercício fiscalizado, identificam-se bens destinados ao ativo imobilizado, cujas aquisições ocorreram em período em os créditos fiscais deles originados são apropriados, a partir da entrada no estabelecimento, pelos 48 meses subsequentes (art. 20, §5º, inciso 1, da LC nº 87/1996).

3.11. É verdade que, no momento da entrada desses bens no estabelecimento da

Contribuinte, é feita também a contabilização deles, pelo custo de aquisição, cujo valor é lançado em contas do “Grupo 4”, inclusive na “40 — Transitórios” e, posteriormente, alocadas para as contas de Ativo, de Passivo ou de Patrimônio Líquido por meio de liquidação que consideram o conjunto da classe de custo e o objeto de custo:

3.12. *Nada obstante, as transferências da conta contábil “Grupo 4” 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 n°*

O valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser baixado:

- (a) *Baixa por ocasião de sua alienação; ou*
- (b) *quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação.*

Alegou que ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser reconhecidos no resultado quando o item é baixado (a menos que o Pronunciamento Técnico CPC 06 — Operações de Arrendamento Mercantil exija de outra forma em operação de venda e leaseback). Pontuou que os ganhos não devem ser classificados como receita de venda.

Destacou que, a entidade durante as suas atividades operacionais, normalmente vende itens do ativo imobilizado que eram mantidos para aluguel a terceiros deve transferir tais ativos para o estoque pelo seu valor contábil quando os ativos deixam de ser alugados e passam a ser mantidos para venda.

Sustentou que passam a ser considerados, daí para frente, como estoques e se sujeitam aos requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 16 — Estoques. As receitas advindas da venda de tais ativos devem ser reconhecidas como receita de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 30 — Receitas. O Pronunciamento Técnico CPC 31 — Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada não se aplica quando os ativos que são mantidos para venda durante as atividades operacionais são transferidos para os estoques.

Afirmou existirem várias formas de alienação de um item do ativo imobilizado (p. ex., venda, arrendamento mercantil financeiro ou doação). Para determinar a data da alienação do item, a entidade deve aplicar os critérios do Pronunciamento Técnico CPC 30 — Receitas para reconhecer a receita advinda da venda de bens. O Pronunciamento Técnico CPC 06 — Operações de Arrendamento Mercantil aplica-se à alienação em operação de venda e leaseback.

Asseverou que, se de acordo com o princípio do reconhecimento previsto no item 7, a entidade reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo de substituição de parte do item, deve baixar o valor contábil da parte substituída, independentemente de a parte substituída estar sendo depreciada separadamente ou não. Se a apuração desse valor contábil não for praticável para a entidade, esta pode utilizar o custo de substituição como indicador do custo da parcela substituída na época em que foi adquirida ou construída.

Aduziu que os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.

Salientou que a importância a receber pela alienação de um item do ativo imobilizado deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo. Se esse pagamento for a prazo, a consideração recebida deve ser reconhecida inicialmente pelo valor equivalente à vista (ver os Pronunciamentos Técnicos CPC 12 — Ajuste a Valor Presente e CPC 08 — Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários).

Afirmou que a diferença entre o valor nominal da remuneração e seu valor presente deve ser reconhecida como receita de juros, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 30 — Receitas,

refletindo o efetivo rendimento do valor a receber.

Alegou que, nessas circunstâncias, a Fiscalização não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos para conta transitória de despesas 1302403001. Ou seja, os bens que deram origem aos créditos fiscais Lançados no Livro CIAP de 2017 —registrados a partir do momento de aquisição — não são necessariamente aqueles que deram causa às transferências das contas do ativo imobilizado para quaisquer outras.

Asseverou que, no Auto de Infração reputou-se indevido o crédito fiscal de todos os bens associados à conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS) e cujas entradas foram lançadas no Livro CIAP de 2017, independentemente da transferência ou não do custo de aquisição deles para contas de resultado.

Sustentou que 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 identificá-los, constituindo crédito tributário a partir de uma presunção sem o menor substrato fático.

Afirmou 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 determina o art. 39, III, do RPAF. Neste sentido, defende, também, LEANDRO PAULSEN:

“[...] ainda são comuns lançamentos nos quais há apenas a titulação do título sob o qual está sendo lançado o tributo, e o cálculo em tabela ou planilha contendo os valores. Esse procedimento sintético não é suficiente à validade do auto, que deve, no seu corpo ou no Relatório Fiscal, conter a explicação do que foi feito. E essa explicação deve ser completa. A falta da descrição completa (assim entendida aquela suficiente à compreensão da ação fiscal) implica nulidade absoluta do auto de infração. A SRF, em sua página na internet, assim expressa a relevância da fundamentação, nem sempre observada pelos Auditores-Fiscais: “A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o Autuante demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica”. É, assim, elemento fundamental do material probatório coletado pela autoridade ianyAora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode suprir até eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração [...]; o contrário é que, via de regra, não se admite, até porque, no mais das vezes, não há como aferir a correção do fundamento legal, se não se puder saber, com precisão, quais fatos deram margem à tipificação legal e à autuação. Por meio da descrição dos fatos é que fica estabelecida a conexão entre todos os meios de prova coletados e/ou produzidos (documentos fiscais, relatórios, termos de intimação e declaração, demonstrativos, etc.) e explicitada a linha de encadeamento lógico destes elementos, com vistas à demonstração da plausibilidade legal da autuação. [...]. De se lembrar, ainda, que o auto de infração, depois de lavrado, passa a ser, antes de qualquer outra coisa, uma peça jurídica, e como tal, deve seu objeto estar juridicamente traduzido, independentemente de seus fundamentos de fato terem aferidos a partir de uma auditoria contábil ou de uma apreensão de mercadorias; seja qual for o método investigativo, ao final suas conclusões devem estar juridicamente validadas4”.

Aduziu que em nenhum momento a Fiscalização mencionou quais foram os bens que deram origem à suposta utilização indevida dos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017, impedindo, inclusive, a Contribuinte de demonstrar que efetivamente se tratavam de ativo imobilizado.

Desta forma, defendeu que a insuficiência da “descrição dos fatos” consignada no auto de infração

impede inclusive o contraditório e que, neste caso, está caracterizada nulidade do lançamento fiscal, por cerceamento da ampla defesa, como determina o art. 18, II do RPAF.

Sustentou que o erro no lançamento fiscal torna-se indefensável quando se analisa que os bens que deram origem aos créditos escriturados no Livro CIAP de 2017 — e reputados indevidos pela Fiscalização — têm natureza de bens do ativo permanente, independente do lançamento contábil que os Autuantes alegam que não foi feito para contas respectivas.

Asseverou que, ao se presumir que todos os itens associados na conta transitória de despesa 1302403001 não seriam ativo permanente, porque supostamente não identificada posterior movimentação para contas contábeis de ativo, deixou de se considerar que os diversos materiais possuem natureza intrínseca de ativo permanente.

Afirmou não existir dúvidas que a Fiscalização reputou indevida a utilização de créditos fiscais originados de mercadorias que são, bens do ativo imobilizado.

Asseverou que foi incorreto o procedimento da Fiscalização, ao reclassificar as mercadorias em tela, para enquadrá-las entre os bens de uso e consumo, exclusivamente por conta de sua classificação conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS), dado que posteriormente foram reclassificados para as devidas contas de ativo permanente.

Ao tratar do tópico “IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 02”, alegou que o fisco procedeu a glosa de créditos que, em sua análise, seriam material de uso/consumo. Porém, afirmou que a análise do referido auto revela que o auditor fiscal desconsiderou o crédito de equipamentos, peças e componentes que estão classificados na contabilidade societária com Ativo Permanente em unidades operacionais, correlata a atividade fim da companhia.

Afirmou que os bens listados na autuação foram adquiridos para compor o ativo do estabelecimento, sendo empregados na sua atividade. Os bens destinados ao ativo imobilizado do Contribuinte constituem direitos que tenham por objeto bens corpóreos com vida útil superior a 12 (doze) 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.

Destacou 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 (quarenta e oito) meses, a contar da data de entrada do bem no estabelecimento, observadas as limitações de creditamento mensais, essas últimas quando aplicáveis; b) o bem não seja alheio à atividade fim do contribuinte.

Neste sentido, sustentou que 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 (temos 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).

Afirmou ser notável a precariedade do ato administrativo que materializou o lançamento tributário (auto de infração), pois o Fisco, 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 (somente a partir de 01/01/2020). Se não é insumo ou ativo permanente, logo, será uso e consumo. Essa dedução lógica carece de fundamentação fática e legal (premissa menor e premissa maior - subsunção).

Pontou que, 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. Em outras palavras, 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.

Aduziu 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 o ato punitivo (auto de infração).

Afirmou 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.

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

Sustentou que o auto de infração se encontra em manifesto descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, precípuamente 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):

*RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE -CFC N° 1.177 DE 24.07.2009
Aprova a NBC T 191 - Ativo Imobilizado.*

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, CONSIDERANDO que o Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com outras entidades, é membro do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado pela Resolução CFC nº 1.055/05;

CONSIDERANDO que o CPC tem por objetivo estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgar informações dessa natureza, visando permitir a emissão de normas uniformes pelas entidades-membro, levando sempre em consideração o processo de convergência às normas internacionais;

CONSIDERANDO que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a partir do IAS 16 do IASB, aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 27 - Ativo Imobilizado; resolve:

Art. 1º Aprovar a NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado.

[...]

ANEXO

Objetivo

1. O objetivo desta Norma é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações. Os principais pontos a serem considerados na contabilização do ativo imobilizado são o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

Alcance

2. Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de ativos imobilizados, exceto quando outra norma exija ou permita tratamento contábil diferente.

[...]

6. Os seguintes termos são usados nesta Norma, com os significados especificados:

Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera utilizar por mais de um período.

7. O custo de um item de ativo immobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

(a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade;

(b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.

Sobressalentes peças de reposição, ferramentas e equipamentos dele interno são classificados como ativo immobilizado quando entidade quer usá-los por mais um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo immobilizado, também são contabilizados como ativo immobilizado.

Sustentou que partes de alguns itens do ativo immobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares. Por exemplo, um forno pode requerer novo revestimento após um número específico de horas de uso; ou o interior dos aviões, como bancos e equipamentos internos, pode exigir substituição diversas vezes durante a vida da estrutura.

Afirmou que itens do ativo immobilizado também podem ser adquiridos para efetuar substituição recorrente menos frequente, tal como a substituição das paredes interiores de edifício, ou para efetuar substituição não recorrente. Segundo o princípio de reconhecimento do item 7, a entidade reconhece no valor contábil de um item do ativo immobilizado o custo da peça reposta desse item quando o custo é incorrido se os critérios de reconhecimento forem atendidos. O valor contábil das peças que são substituídas é baixado de acordo com as disposições de baixa desta Norma (ver itens 67 a 72).

Aduziu que o cotejo entre os itens descaracterizados pela Fiscalização e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade do auto. As mercadorias ali relacionadas enquadram-se no conceito de ativo immobilizado, 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”).

Pontuou 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. Consequentemente, nos termos da NBC T 19.1, itens “7” e “8”, o correto é contabilizá-las no ativo immobilizado, cuja aquisição permite à Contribuinte 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.

Afirmou que a proposição levantada para sustentar, na parte em questão, a legitimidade da Infração 1., 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):

RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC N° 1.170 DE 29.05.2009

Aprova a NBC TG 16 - Estoques.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que o Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com outras entidades, é membro do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado pela Resolução CFC nº. 1.055/05;

CONSIDERANDO que o CPC tem por objetivo estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgar

informações dessa natureza, visando permitir a emissão de normas uniformes pelas entidades-membro, levando sempre em consideração o processo de convergência às normas internacionais;

CONSIDERANDO que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a partir do IAS 2 do IASB, aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 16 - Estoques;

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a NBC TG 16 - Estoques. Art. 2º Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010, sendo recomendada sua adoção antecipada.

Objetivo

1. O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil para os estoques. A questão fundamental na contabilização dos estoques é quanto ao valor do custo a ser reconhecido como ativo e mantido nos registros até que as respectivas receitas sejam reconhecidas. Este Pronunciamento proporciona orientação sobre a determinação do valor de custo dos estoques e sobre o seu subsequente reconhecimento como despesa em resultado, incluindo qualquer redução ao valor realizável líquido. Também proporciona orientação sobre o método e os critérios usados para atribuir custos aos estoques.

Definições:

Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

Estoques são ativos:

- (a) *mantidos para venda no curso normal dos negócios;*
- (b) *em processo de produção para venda; ou*
- (c) *na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.*

...]

Reconhecimento como despesa no resultado

..]

Sustentou que alguns itens de estoques podem ser transferidos para outras contas do ativo, como, por exemplo, estoques usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria. Os estoques aloados ao custo de outro ativo devem ser reconhecidos como despesa durante a vida útil e na proporção da baixa desse ativo.

Destacou a NBC TC 16, que afirma ser 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. Merecem destaque, ainda, os itens 6 a 8 e 13 da NBCT 19.1:

Os seguintes termos são usados nesta Norma, com os significados especificados:

- (a) *é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e*
- (b) *se espera utilizar por mais de um período.*

7. O custo de um item de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

- (a) *for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e*

(b) *o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.*

Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

Sustentou que, como os bens relacionados na Infração 1 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. Consequentemente, nos termos da NBC T 19.1, 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.

Afirmou ter sido 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 nº 1 deve ser declarada insubsistente.

Em seguida, apresentou o tópico “NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL”.

Alegou 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.

Sustentou que os casos deste já encontram solução definitiva nos arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II, do RPAF, que autorizam a Contribuinte a requerer a perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e, ao final, o mérito da demanda. Decerto, não é outro o escopo dos dispositivos.

Defendeu que a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto que a complexidade da operação industriais demanda conhecimento técnico especializado. 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.

Asseverou que diante da previsão legal, é indispensável a realização de perícia para os fins acima mencionados, a fim de que seja infirmada a acusação de que houve utilização indevida de crédito fiscal (Infração 01), demonstrando-se, ao final, a legitimidade do procedimento da Contribuinte. Dito isso, a PETROBRAS apresentou os seguintes quesitos:

- a) *Qual é a atividade do estabelecimento autuado?*
- b) *Os bens relacionados na infração, inicialmente registrados na conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS) foram objeto de posterior transferência para contas contábeis de ativo?*
- c) *Os bens relacionados na infração são destinados à atividade fim do estabelecimento?*
- d) *Qual é o conceito societário e contábil de ativo imobilizado?*
- e) *Os bens que constam das notas fiscais apresentadas pela Petrobras podem ser considerados bens duráveis?*
- f) *Os bens foram adquiridos para fazer parte dos ativos de produção do estabelecimento?*
- g) *As parte e peças de reposição e sobressalentes podem ser reconhecidas como Ativo permanente/Imobilizado?*

- h) *Tais bens são indispensáveis ao processo produtivo do estabelecimento*
- i) *É correto afirmar que os bens adquiridos através das notas fiscais apresentadas pela Petrobras destinaram-se ao ativo permanente/imobilizado da área operacional da Companhia?*
- j) *É correto afirmar que a maior parte dos bens foi destinada para projetos de investimentos e grandes equipamentos, como, por exemplo, ampliação e paradas programadas de unidades produtivas?*
- k) *É correto afirmar que as paradas programadas de grandes equipamentos aumentam a sua vida útil*

Por fim, a autuada apresentou o tópico referente aos “PEDIDOS”.

Requeru a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, art. 127, §7º), a fim de resguardar o contraditório.

Requeru o acolhimento da impugnação para julgar improcedentes as Infrações nº 01 e 02, pois alega inexistir violação do art. 29, parágrafo 1º, Inciso II e Art. 53, Inciso III da Lei Estadual nº 7.014/1996, afirmando que a Petrobras não cometeu infração, tendo aproveitado de forma legítima o crédito fiscal de ICMS, na forma da legislação tributária.

Por fim, pleiteou a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção pericial contábil e técnica, reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos no momento em que for deferida a respectiva perícia.

Consta informação fiscal às fls. 77 a 80. Apresentou o tópico “A AUTUAÇÃO FISCAL”, onde destacou as infrações imputadas a parte autuada.

No tópico “A DEFESA”, destacou que a autuada iniciou sua defesa discorrendo sobre a apuração que se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, pois não realizou e tampouco realiza operações em desacordo com a legislação em vigor.

Afirmou que a autuada arguiu que por causa da migração de parte dos valores do ICMS apropriados no exercício de 2017 da conta do ativo imobilizado (1302403001) para contas de resultado, que a Fiscalização presumiu, segundo o Contribuinte, sem qualquer respaldo de fato ou jurídico, que todos os bens nela lançados eram, na realidade, bens de uso consumo do estabelecimento, em razão dos quais houve apropriação indevida de crédito fiscal.

Destacou que o contribuinte afirmou que tal procedimento é absolutamente incapaz de legitimar a constituição de crédito tributário, pois, segundo o mesmo:

- i) *não há correspondência entre os lançamentos efetuados no Livro CIAP e os lançamentos no Ativo Imobilizado do exercício de 2017, pois, dada a ausência de comprovação pela Fiscalização, não se referem, necessariamente, aos mesmos bens, e;*
- ii) *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.*

Destacou que o autuado acrescentou que, no cotejo entre o Livro CIAP e os lançamentos na contabilidade que a Fiscalização não observou que, em regra, os registros deles se dão em momentos diversos e por motivos diferentes. O erro da Fiscalização, segundo o Contribuinte, ao desconsiderar essa circunstância, fica evidente quando se observa como é feita a sua escrituração. Para o Contribuinte, o equívoco é facilmente identificável do descompasso entre os ditames da LC nº 87/1996 e as regras

Entendeu que os registros no Livro CIAP seguem o art. 20, §5º da LC nº 87/1996, que regulamenta a apropriação e utilização dos créditos fiscais do ICMS cobrado nas operações anteriores com bens destinados ao ativo imobilizado, a partir do registro da Nota Fiscal de entrada da mercadoria e cita dispositivos da LC 87/1996.

Informou que por determinação legal, a Contribuinte adquire e registra no Livro CIAP os bens que possuem a natureza de ativo imobilizado, conforme definição prevista nas normas contábeis, em especial no Pronunciamento Técnico nº 27 – Ativo Imobilizado, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.055/05:

Procurou justificar como corretas as transferências da conta contábil 1302403001 para contas contábeis de resultado e de ativo circulante, que, segundo o Contribuinte, 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 271, e transcreve os dispositivos.

Argumentou que a Fiscalização não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos da conta contábil 1302403001 para contas de resultado no mesmo exercício fiscalizado. Ou seja, os bens que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 – registrados a partir do momento de aquisição – não são necessariamente aqueles que deram causa às transferências das contas do ativo imobilizado para quaisquer outras.

Informou que em nenhum momento a Fiscalização mencionou quais foram os bens que deram origem à suposta utilização indevida dos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017, impedindo, inclusive, a Contribuinte de demonstrar que efetivamente se tratavam de ativo imobilizado.

Argumentou que ao se presumir que todos os itens associados à conta contábil 1302403001 são na realidade bens de uso e consumo, porque parte dos lançamentos dela foi transferida para contas de resultado e de ativo circulante, deixou de se considerar ativo imobilizado.

Em seguida, o Autuante apresentou suas considerações a respeito da “INFRAÇÃO 01”.

Afirmou 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.*

Com relação às transferências para Contas de Ativo Imobilizado (item c), alegou que o contribuinte foi intimado, em 07/06/2019 (fl. 08), 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, tendo em vista que, por ter sido considerada a conta 1302403001 como sendo de Ativo Imobilizado, tal procedimento, ou seja, a transferência de valores para Resultado e Ativo Circulante, sugere que os valores registrados nessa conta deveriam ter sido classificados em conta de estoque no Ativo Circulante ou no Realizável a Longo Prazo.

Afirmou que em 12 de setembro de 2019 a Autuada informou parcialmente algumas contrapartidas dos lançamentos efetuados na conta 1302403001. Aqueles lançamentos que foram efetuados em contas de ativo foram excluídos da autuação.

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

Alegou que ao comparar 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, levou 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 federais, junto à Receita Federal do Brasil; e outro que leva a entender como “Ativo Imobilizado Fiscal”. 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.

Asseverou que esse entendimento da existência de dois tipos de Ativo Imobilizado não tem nenhuma base na legislação contábil e nem na fiscal. Ativo Imobilizado é um termo técnico das Ciências Contábeis que a legislação tributária se apropriou para fins de tributação.

Assegurou que 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.

Afirmou 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.

Em sua defesa, o Contribuinte informa 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, que, segundo seu entendimento, 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.

Sustentou que o entendimento do Contribuinte sobre os itens 67 a 72 do citado pronunciamento técnico não dá guarida às suas pretensões. 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.

Destacou outro argumento do contribuinte, de que a Fiscalização não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos da conta contábil 1302403001 – Materiais para Investimento para contas de resultado no mesmo exercício fiscalizado.

Afirmou que o contribuinte foi intimado para fazer essa vinculação (razão contábil x CIAP) e, mesmo tendo ao seu dispor todas as informações, fez parcialmente. Talvez esta 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.

Pontuou que a Fiscalização comprovou 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, 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, afirmou que o Contribuinte atendeu em parte e nos casos em que a transferência foi destinada a contas de Ativo Imobilizado a Fiscalização excluiu da autuação.

Outro argumento que destacou, 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.

Assegurou ser óbvio que o tratamento contábil, que é apenas o reflexo da situação efetiva ocorrida na empresa, é considerado para os efeitos da utilização de crédito de ICMS. Veja 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.

Quanto ao argumento de que no cotejo entre o Livro CIAP e os lançamentos na contabilidade, alegou que a Fiscalização não observou que, em regra, os registros deles se dão em momentos diversos e por motivos diferentes, informam que não foi esse o motivo da autuação.

Afirmou que acredita que seja do conhecimento do Contribuinte que 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.

Sustentou 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.

Destacou que quanto ao argumento de que em nenhum momento a Fiscalização mencionou quais foram os bens que deram origem à suposta utilização indevida dos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017, impedindo, inclusive, o Contribuinte de demonstrar que efetivamente se tratavam de ativo imobilizado, não procede.

Salientou que o Contribuinte recebeu uma relação com 100% dos itens lançados no CIAP na conta Materiais para Investimentos, acompanhados cada um de sua respectiva parcela de ICMS apropriado no exercício de 2017. Tanto não procede tal argumentação que em alguns itens foram informados pela Autuada, em resposta a primeira intimação, as contrapartidas dos lançamentos contábeis, inclusive reconhecendo parcialmente esta infração.

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, porque parte dos lançamentos dela foi transferida para contas de resultado e de ativo circulante, deixou de se considerar ativo imobilizado, não procede. Como já informado, o Contribuinte recebeu uma relação com todos os itens lançados no CIAP na Conta Materiais para Investimentos.

Ressaltou que os itens da relação que o Contribuinte informou a conta de Ativo Imobilizado foram excluídos da autuação. 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.

Destacou que a autuação foi efetuada com base nos seguintes procedimentos:

Apenas os créditos de ICMS apropriados no exercício de 2017 foram objeto de autuação, conforme demonstrado nas planilhas “Composição dos Saldos Mensais Glosados dos Itens do CIAP da Conta Contábil 1302403001” (fls. 12 e 13) e “Relação dos Itens Glosados do CIAP da Conta Contábil 1302403001” (planilha gravada no PAF). Este anexo identifica cada um dos bens pelo seu código, descrição, ou seja, conforme dados do CIAP e o respectivo valor mensal dos créditos apropriados. Nesta planilha estão os itens lançados na conta contábil Materiais para Investimento, excluídos os itens informados pela autuada que foram transferidos para contas de ativo.

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.

Os arquivos do exercício de 2017, 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, intimamos o Contribuinte em 07/06/2019, 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.

Afirmou que os anexos fls. 14 a 25 (Exercício 2017), apresentam de forma sintética a movimentação a crédito e débito da Conta 1302403001 – Materiais para Investimento. Ou seja, evidencia as transferências desta para outras contas.

Com relação a uns poucos valores transferidos da Conta Materiais para Investimento para contas do Ativo Imobilizado, afirmou que bastaria ao contribuinte ter atendido integralmente as intimações ou informado em sua defesa a que bens se referiam essas transferências. Caso algum bem pertencesse a filial fiscalizada, seriam prontamente excluídos do auto de infração. No entanto, informou apenas parte como alega na defesa, mesmo tendo a informação em sua contabilidade dos valores, data, número do lançamento, daqueles que foram transferidos para o Ativo Imobilizado.

Tratou em seguida da “infração 02”.

Alegou que nesta infração foram glosados os itens que não fizeram parte da infração 01, mas que foram classificados indevidamente como ativo, tais como: cola, arame, solução eletrolítica, adesivo, mistura padrão de H2S, argônio, acetileno, oxigênio, etc.

Diante de todas as considerações apresentadas, os Autuantes optaram por manter a autuação integralmente.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração objeto da presente demanda contempla duas infrações fiscais: i) Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a numerários lançados originalmente na contabilidade em conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS PARA INVESTIMENTO), como se fossem

para integrar o ativo permanente do estabelecimento; **ii)** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS incidente nas aquisições de materiais de uso e consumo, como se tratasse de bens para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

Preliminarmente se faz importante o enfrentamento da arguição de nulidade posta pela defesa sob os argumentos de que i) 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 determina o art. 39, III, do RPAF; ii) que a suposta referência genérica resultaria em insuficiência da “descrição dos fatos” consignada no auto de infração e impediria o contraditório e caracterizaria a nulidade do lançamento fiscal, por cerceamento da ampla defesa, como determina o art. 18, II do RPAF.

Todavia, em primeiro refuto a alegação de que houve apenas referência genérica quanto as movimentações contábeis das contas, sem indicar a correlação dos bens envolvidos com aqueles que deram origem aos créditos registrados no Livro CIAP, cujos ICMSs foram glosados pela apuração fiscal, pois todos os produtos questionados pelos Autuantes como impertinentes para fins de aproveito de crédito a título de aquisições para o ativo imobilizado constam minudentemente demonstrados em planilha sintética constante do arquivo denominado *“Itens ativo classificados contabilmente como despesas CIAP 2017”*, a qual foi disponibilizada para a Impugnante, conforme documento às fls. 36 a 39, de modo que não há falar em nulidade por falta de indicação dos itens relacionados a acusação fiscal.

Quanto a arguição de que houve insuficiência da “descrição dos fatos” consignada no auto de infração que teria impedido o exercício do contraditório e ampla defesa, dito em virtude de que a Fiscalização não teria demonstrado a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos para conta transitória de despesas 1302403001, considero não ser subsistente, pois como já relatado acima, foram demonstrados todos os itens do *“ativo classificados contabilmente como despesas que foram computados no CIAP 2017”* para fins de crédito como se fora decorrentes de aquisição do imobilizado, desta forma resta insubsistente também essa última arguição de nulidade.

Destarte, ultrapassado o exame das preliminares de nulidade, verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Ainda em sede de preliminar, afasto o pedido de diligência e de perícia, por entender que os elementos que instruem os autos são suficientes para elucidar a questão, bem como por crer que as questões técnicas envolvidas na elucidação da contenta, prescinde de conhecimento especializado que não esteja dentro do cabedal dos Autuantes e do corpo técnico dos julgadores deste CONSEF.

Adentrando ao mérito a partir da infração 01, que se refere a glosa do crédito fiscal dos itens constantes da planilha denominada *“Itens ativo classificados contabilmente como despesas CIAP 2017”*, que foram objeto de lançamentos contábeis originados diretamente da conta transitória de despesas 1302403001, onde pude colher, a título de exemplo, entre os milhares existentes, os seguintes itens:

JUNTA - DIVERSOS TIPOS; 1660- CIRCULAR PARA FLANGE TP FACE PLANA; ABRASIVO SILVER 30; ACELERÔMETRO 245M/S2; ACIONADOR P/VÁLV.CONTR. METSO; ACOPLADEIRA 3"; ACUMULADOR PB-ÁCIDO 12V 40AH C20; ADAPT. MACHO AISI 316; ADESIVO E SELANTE DE SILICONE BNG 300ML; AEROSOL P/SENSOR FUMAÇA SOLO; ALAVANCA P/TURB. VAPOR WORTH; ALICATE MILIAMPERÍMETRO DE PROCESSO; ALOJAMENTO D/DISCO D/RUPTURA 16"; AMOSTRA QUANTITATIVO 512 DHA D6729; AMOSTRADORES AUTOMÁTICOS; AMPLIFICADOR P/RELÉ CHAMA HONEYWELL; AMPOLAS DE REAÇÃO DRÄGER; ANILHA DUPLA AI 1/8"; APARELHO DIGITAL DIALOG 4223 ERICSSON; ARAME AI AISI-304 DN 0.813MM (BWG 21); ARCO DE SERRA; ASPIRADOR/SOPRADOR ATRACAD. BANDEJA P/TORRE PROCESS; BANQUETA REGULAVEL; BARREIRA SEAFENCE 9 (1000M) BICO ASPERSOR PROJETOR HV-26 1"-NPT; BICO D/FORNO; BICO D/QUEIMADOR; BOBINA (DIVERSOS)

BOCAL (DIVERSOS); BOIA COM DRENO AUTOMATICO; BORRIFADOR P/FILTRO; BOTÃO DE EMERGENCIA; CABEÇOTE P/FILTRO; CABO (DIVERSOS); CABO (DIVERSOS); CADEADO 25X26X17X4.5X14X13MM CAPA TERMOP; CALDEIRAO VAPOR DIRETO 500 LT AM; CALIBRADOR (DIVERSOS); CAPA ROLAM ROLOS CÔN DE 5.750" SIMPLES; DISPLAY P/ANALIS.PTO.AMOLECIM. HERZOG; DRAGERSENSOR EC XS2 CO; ELEM.FILT. P/FILT. ÓLEO; ELEM.TP COPO EM PAPEL PLISS P/ÓLEO; ELEMENTO FILTRANTE P/COMPR. THOMASS; FLANGE ORIF. WN 8" A105 FR 300# SCH40; GAXETA 536 3/4" COD 53678; GRAMPO "Y" E=125-E1=50-E2=75MM; GRAMPO FIXAÇÃO P/TORRE PROCESS; HASTE DISTRIB.VAPOR; HASTE P/COMPR. HOERBIG; HIDRÓXIDO DE POTÁSSIO FR C/1KG IGNITOR ESPEC. P/EQUIP.TESTE PTO.FULGOR; INJETOR P/COMPR. CHICAGO; ISOLADOR D/FORNO; J. ESPIRALADA INOX 316 0301 A 0400; JG CALÇOS AISI-316 E=0.05MM 75X75X21MM; JG. ANEL COMPRESSAO; JG.BOT. P/ATUADOR ELETRO-HIDR. ROTORK; JOELHO 45 A197GALV NPT 1 1/2" 300#JUNTA - DIVERSOS TIPOS; JUNTA - DIVERSOS TIPOS; KIT CALIBR. P/DET.GÁS CL2 DET-TRONICS; MANÔMETRO 0A60KGF/CM2 RO NPT1/2"; MULTIGAS RK GX2003B 7Z2080107RN SMS88; PARAFUSO U AC A307 B P/TUBO 3"; PASTILHA BEDAME; PATCH CABLE T568A - 3.5M COD. 35120119; PEÇAS DE REP. P/SELO 3 1/4" DM; PEÇAS DE REPARO 4 POL; PEDIDO CLIENTE: 4506257875 / 12 - 0001.

É, portanto, peremptório concluir que os itens relacionados com a infração 01 cuja amostra acima confirma, não são itens do ativo imobilizado e sim destinados ao uso e consumo da Impugnante, de modo que restou afastada a arguição defensiva de que não teria uma identificação de que os bens não teriam natureza de ativo permanente. Bem como, se afasta a alegação de que a fiscalização não trouxe nenhum elemento que comprove serem bens destinados uso e consumo, insumos.

Sendo assim, se faz *mister* esclarecer que a autuação não usou como espeque o fato de se tratar de valores efetuados no CIAP à título de crédito do ICMS sobre ATIVO IMOBILIZADO que foram egressos da conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS PARA INVESTIMENTO), esse relato que consta da descrição da infração apenas revela este fato, porém o que se verifica é que a base para autuação fora que os lançamentos de créditos não se referiam a aquisição de bens para o ATIVO IMOBILIZADO e sim de bens para USO E CONSUMO do estabelecimento. Deste modo, se torna infrutífero qualquer discussão acerca da natureza da referida conta despesa, resultando no afastamento das arguições que se fundamentaram neste mote.

Descabe também a assertiva da defesa de que os Autuantes consideraram indevido o crédito fiscal de todos os bens associados à conta transitória de despesas 1302403001 (MATERIAIS DE INVESTIMENTOS) e cujas entradas foram lançadas no Livro CIAP de 2017, independentemente da transferência ou não do custo de aquisição deles para contas de resultado. Pois, toda a apuração fiscal se deu em função dos produtos, considerando se sua destinação era para o ATIVO IMOBILIZADO, ou não. É o que se conclui ao se realizar o exame na planilha "*Itens ativo classificados contabilmente como despesas CIAP 2017*". Considero subsistente a infração 01.

Adentrando ao exame da infração 02, verifiquei que a Impugnante afirmou que os bens listados na autuação foram adquiridos para compor o ativo do estabelecimento, sendo empregados na sua atividade e destinados ao ativo imobilizado porém não enfrentou a questão apresentando elementos probantes, nem sequer tratou objetivamente da questão citando quais seriam estes bens que constariam da lista apresentada pelos Autuantes que teriam as características próprias de serem tratados como destinados ao ativo imobilizado, de modo que tornou o argumento defectível por desprezar o quanto exigem os artigos 140 a 143 do RPAF, para se referendar uma alegação defensiva. Entendo insubstancial esta arguição.

Os bens adquiridos pela Impugnante que foram objeto da glossa de crédito a que se refere a infração 02, foram entendidos pelos Autuantes como bens que embora tenham recebido classificação contábil de ATIVO IMOBILIZADO seriam na verdade materiais de uso e consumo, são eles:

ABRAÇADEIRA; ACUMULADOR; ADAPTADOR; AGULHA; ALOJAMENTO; ANEL; ANILHA; APARELHO VPAC 2; ARAME; ARRUELA; ATRACAD.; BANDEJA; BANHO; BARRA; BARRIL; BICO; BIG; BOMBA; BOOSTER; BUCHA; BUJÃO; CABEÇA; CABO; CADEIRA; CAIXA PASSAG.; CALHA; CALIBRADOR; CANT.; CAPA; CARRINHO; CASCO; CHAPA; CHAVE; CILINDRO; CINTURÃO; CJ COLAR; COMPRESSOR DE AR; CONCRETO; CONDICION.AMOSTRA; CONDUTOR; CONE; CONECTOR; CONEXÃO; CONJUNTO DE TUBOS P/CALDEIRA; CONJUNTO DE CICLONE P/REGENERADOR UFCC; CONJUNTO DE TUBOS P/CALDEIRA; CONJUNTO DE TUBOS P/CALDEIRA; CONJUNTO DE TUBOS P/CALDEIRA; CONJUNTO DE CICLONE D/1 EST. VASO SEP.; CONJUNTO DE FIXAÇÃO P/TORRE PROCES/VASO; CONJUNTO DA UNIÃO P/REATOR PROC.; CONJUNTO DE FIXAÇÃO P/VASO SEPARADOR; CONJUNTO DE TUBOS

P/CALDEIRA; CONJUNTO DE CAIXAS PARA CALDEIRA; CONTROLADOR; CONV.SINAL; CONVERSOR; CORREIA; CORRENTE; CROMOMETRO; CURVA; DESSECANTE; DET.MULTIGÁS; DETETOR; DIFUSOR; DISCO; DISJUNTOR; DISPOSITIVO; DISTRIBUIDOR; EIXO; ELEM.FILT.; ELEM.TP; ELEM.TP.CARTUCHO; ELEMENTO; ELETRODUTO; ELIMIN.; EMENDA; ENGAXETAMENTO; ESFERA; ESTATOR; ESTEIRA; FEIXE; FERRULE; FIGURA; FILTRO; FIO; FLANGE; FOLE; FONTE; FUSÍV; GAXETA; GRAMPO; GUARNIÇAO; HIDRÓXIDO; ISOL.TRANSM; ISOLADOR; JOELHO; JOGO; JUNTA; LÂMINA; LÂMPADA; LUVA; MANCAL; MANGUEIRA; MANIFOLD; MANÔMETRO; MEDIDOR; MEIA; MESA; MÓDULO; MOLA; MONITOR; MULTIMETRO; NIPLE; ÓLEO; PALHETA; PALHETAS; PANELAS; PANO; PAPELÃO; PARAFUSO; PORCA; POSICIONADOR; PRENSA-CABO; PULVERIZADOR; PURGADOR; QUEIMADOR; REATOR; RECHEIO; REDUÇÃO; REDUTOR; REGULADOR; RELÉ; RESINA; ROLAM; ROLAM.; ROLAMENTO; ROTOR; SEDE; SEGMENTO; SELO; SENSOR; SIRENE; SUPORTE; TAMPA; TAMPÃO; TARUGO; TERMÔMETRO; TERMOPAR; TGA-B; TRANSM.NÍVEL; TRANSM.PRESSÃO; TRANSM.TEMPERATURA; TRIP; TROCADOR; TUBO; TUBO(TUBE); UNIÃO; VÁLV.CONTROLE; VÁLV.ESF.; VÁLVULA; VASO; VEDAÇÃO; VIDRO; VIGA; VISOR

Considero que o auto de infração se encontra de acordo com as normas legais aplicáveis ao caso, bem como com a 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). As alegações defensivas contestam de forma genérica quando detinha todos os meios para focar objetivamente e dizer qual destes produtos consideraria que deveria ter tratamento de contábil como ativo imobilizado e suas razões. Pois, a Impugnante recebeu a lista dos produtos que se encontram na planilha denominada *“Lista das Notas Fiscais dos Itens Glosados do CIAP 2017”*, de onde pude colher a lista exemplificativa dos produtos que induziram ao procedimento de glosa dos créditos fiscais perpetrados pelos Autuantes.

Da lista acima não identifico qualquer item que poderia ser contabilizado no ATIVO IMOBILIZADO, pois afasto a alegação defensiva de que partes e peças de reposição poderiam ser contabilizados no ATIVO IMOBILIZADO, haja vista que as peças de reposição não são custo do processo de fabricação, nem pode ser considerado aquisição para o ATIVO IMOBILIZADO, se tratam de produtos para fins de manutenção de máquinas e equipamentos, e por isso são tratados como despesas de fabricação e não geram crédito de ICMS.

Da lista acima, os produtos que não são peças e partes de reposição, são materiais elétricos, ferramentas, materiais para manutenção do imóvel, para acessão física, e por isso também não são destinados ao ativo imobilizado.

Concluindo, cabe registrar que ambas (infração 01 e 02) se tratam de infrações recorrentes imputadas à autuada, que já conta com diversos julgados deste CONSEF pela procedência, conforme exemplificado com os seguintes acórdãos: ACÓRDÃO JJF Nº 0145-01/18; ACÓRDÃO JJF Nº 0161-01/18; ACÓRDÃO JJF Nº 0165-02/18.

Destarte, voto pela procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298663.0001/20-6, lavrado contra a empresa **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.559.250,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso VII alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA