

A. I. N° - 269139.0005/20-0  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
AUTUANTES - JOSÉ ELMANO TAVARES LINS e MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ  
ORIGEM - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.01.2021

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0172-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS CONSIDERADOS ERRONEAMENTE COMO DO ATIVO IMOBILIZADO. Os bens lançados na conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, uma conta transitória, genérica, que absorve despesas diversas, custos e bens classificados como ativos, caberia ao autuado comprovar aqueles que efetivamente correspondessem a um ativo imobilizado, quando intimado para tanto, conforme determina a lei. Valores contabilizados na Escrituração Contábil Digital- ECD (conta 1302403001) como se fossem ativo imobilizado e, posteriormente, transferidos para contas de ativo circulante e resultado comprovam que os bens não se destinaram ao Ativo Imobilizado, não gerando direito a crédito de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. A investigação da auditoria – não contraditada satisfatoriamente pela autuada – constata que a quase totalidade dos produtos que transitaram pela referida conta transitória traduz peças de reposição, ferramentas e matérias de uso e consumo em geral, sem autorização na legislação de aproveitamento dos créditos fiscais respectivos. Cobrança mantida. Rejeitado pedido de nulidade e indeferido pedido de perícia e/ou diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Frise-se de começo que o presente relatório atende aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos atores do processo, inclusive adaptado para a presente sessão virtual.

Num total histórico de R\$34.022.911,12 a cobrança contém a exigência abaixo:

**Infração 01 – 01.02.02: Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Relativo a materiais de consumo contabilizados na conta de estoque (Imobilizado), 1302403001 – MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, como se fossem imobilizado, porém transferidos para contas de Resultado e Ativo Circulante quando requisitados do estoque.**

Postulação alude a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017.

**Enquadrou-se a conduta no art. 29, § 1º, e inciso II, além do art. 53, III, ambos da Lei 7.014/96, e penalidade de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da lei retro mencionada.**

Fiscalização anexou, dentre outros documentos, termo de início de fiscalização, demonstrativo sintético do débito já reverberado no corpo do auto de infração e CD contendo os seguintes

arquivos eletrônicos: planilhas demonstrativas dos débitos quantificados, em *excell* e dados do CIAP de 2017, em *pdf* (fls. 04/06).

Em demonstração de que tomou conhecimento do teor da postulação fiscal, a empresa oferta defesa (fls. 13/19, frente e verso), oportunidade em que:

Assinala ser tempestivo o seu gesto, à vista dos decretos que suspenderam a contagem dos prazos processuais.

Inicia o arrazoado repetindo a infração que deu fulcro ao presente lançamento e logo argumentando que está ela maculada de equívocos, pois o “valor efetivamente devido é menor do que o autuado, como será demonstrado adiante” (sic.).

Aponta que a premissa do lançamento partiu da precária alegação de que os lançamentos contábeis foram feitos na conta transitória de despesas 1302403001 – Materiais para Investimentos – mas não teriam sido objeto de lançamentos posteriores para contas do imobilizado.

Declara que o fisco identificou na EFD, Livro CIAP de 2017, uso de créditos fiscais sobre bens do ativo fixo, vinculados à conta transitória de despesas 1302403001 – Materiais para Investimentos, de modo que presumiu, sem qualquer respaldo ou fato jurídico, que todos os bens nela lançados não eram bens integrantes do ativo permanente do estabelecimento, apenas porque não detectou lançamentos contábeis posteriores para contas do imobilizado.

Acrescenta que assim não se viu nos autos uma identificação de que os bens não teriam natureza de ativo permanente, pois a fiscalização deixou de carrear elementos que comprovem ser bens de outra natureza, como, por exemplo, bens de uso e consumo, insumos, intermediários etc.

Nesta conexão de raciocínio, não conta o auto de infração com indicação clara e precisa dos fatos praticados pela empresa, sem nexo causal, padecendo de nulidade, por força do art. 39, III do RPAF-BA e apoio de doutrina, com obstrução do contraditório e da ampla defesa.

Delata que, neste PAF, a auditoria reputou indevido todo o crédito fiscal escriturado no livro CIAP 2017 na conta 1302403001 – Materiais para Investimentos, simplesmente porque não foram transferidas posteriormente para contas contábeis de ativo. Porém, no cotejo entre o livro CIAP e os lançamentos na contabilidade não se observou que, em regra, os registros ocorrem em momentos diversos e por motivos distintos.

Preconiza que o erro da fiscalização, ao desconsiderar essa circunstância, fica evidente quando se observa como é feita a escrituração do contribuinte. E isto fica identificável no descompasso entre os ditames da LC 87/96 e as regras contábeis aplicáveis ao presente processo.

Garante que os registros no Livro CIAP seguem a trilha do art. 20, § 5º, da LC 87/96, que disciplina a apropriação dos créditos de ativos imobilizados, a partir do qual surgem definições contidas 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, cujo item 6 acaba reproduzindo à fl. 15.

Nestes moldes, assegura que no livro CIAP do exercício fiscalizado identificam-se bens destinados ao ativo imobilizado, cujas aquisições ocorreram em período em que os créditos fiscais deles originados são apropriados, a partir da entrada no estabelecimento, pelos 48 meses subsequentes.

Atesta que, no momento da entrada desses bens no estabelecimento, é feita também a contabilização deles, pelo custo de aquisição, cujo valor é lançado em contas do Grupo 4, inclusive na 40 (Transitórios), depois alocadas para contas de ativo, passivo ou patrimônio líquido, por meio de liquidação que consideram o conjunto de classe de custo e o objeto de custo. Nesta linha, encarta diagrama à fl. 16 em que se vê o fluxo de contabilização entre as contas contábeis de diversas naturezas – resultado, custo, ativo, passivo e patrimônio líquido.

Entretanto, as transferências da conta contábil “Grupo 4” para contas contábeis de resultado e de ativo circulante seguem uma lógica diversa, qual seja, 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, os quais são transcritos na peça defensiva.

Aduz que, nessas circunstâncias, o fisco não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos para a conta transitória de despesas 1302403001. Isto quer dizer que os bens dos quais originaram os créditos 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 outras contas quaisquer.

A despeito disto, acena que a autuação reputou indevido o crédito fiscal de todos os bens associados à conta 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.

Arremata dizendo que no procedimento fiscal 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.

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

Expõe que em nenhum momento a fiscalização mencionou quais foram os bens que originaram a utilização indevida dos créditos fiscais lançados no Livro CIAP de 2017, impedindo, inclusive, de o sujeito passivo demonstrar que se tratava de ativo imobilizado, voltando a dizer que, assim, cerceou-se a ampla defesa, mitigou-se o contraditório e, no conjunto, violou-se o art. 18, II do RPAF-BA.

É categórico ao referir que os materiais cujos créditos foram glosados têm natureza de bens do ativo permanente, independente do lançamento contábil que os autuantes alegam que não foi feito para contas respectivas.

Desconsidera a postura do fisco, pelo fato deste presumir que todos os itens associados na conta transitória 1302403001 – Materiais para Investimentos não seriam de ativo permanente, só pelo fato de não ser identificada posterior movimentação para contas contábeis de ativo, desprezando que diversos materiais possuem a natureza intrínseca de ativo permanente.

Daí dizer estar incorreto o procedimento fiscal de enquadrar tais itens como sendo de uso e consumo e, portanto, sem direito a crédito fiscal.

Dada a inconsistência da alegação da irregularidade praticada, com fulcro nos arts. 123, § 3º, 145, *caput*, e 150, II, todos do RPAF-BA, solicita a realização de perícia especializada, com indicação posterior de assistente técnico, apresentando desde já quesitação formulada às fls. 19 e 19v.

Pede, por fim, a improcedência do Auto de Infração.

Em seu informativo fiscal (fls. 33/37, frente e verso), os autuantes:

Reproduzem a infração no seu descriptivo.

Resumem as alegações empresariais agitadas.

Iniciam o libelo pontuando que foi efetivado 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 da autuada. Na ECD do contribuinte, acusa não haver 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), nos poucos casos de transferências para contas de ativo imobilizado.

Tal levantamento da auditoria redundou na conclusão de que a conta 1302403001 – Material para Investimento apresenta, em síntese, quatro tipos de transferências, a saber:

- a) transferências (créditos) para a própria conta (transferências entre filiais)
- b) transferências (créditos) para contas de Resultado ou Ativo Circulante
- c) transferências (créditos) para contas do Grupo 4, consideradas transitórias pela autuada
- d) transferências (créditos) de uma pequena parte para o Ativo Imobilizado.

Ponderaram que intimaram o contribuinte para indicar quais os bens que foram transferidos para Contas de Ativo Imobilizado (item d), cujo montante foi excluído da autuação.

Ressaltaram ser tal informação relevante porque a conta “Materiais para Investimentos”, de natureza transitória, base inicial para a autuação, transfere valores para o ativo imobilizado mas na sua quase totalidade transfere valores para contas de resultado e de ativo circulante. E nestes casos o crédito fiscal é indevido.

Explicam que, comparando a Escrituração Contábil, na movimentação da conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO com os lançamentos do CIAP, o procedimento do Contribuinte de considerar no CIAP itens que foram transferidos para Resultado, traz a conclusão de 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” e, via de consequência, não serão utilizados nos cálculos dos impostos junto à Receita Federal do Brasil; e outro que entendem como “Ativo Imobilizado Fiscal”, sem efeitos contábeis, de sorte que o contribuinte seria livre para decidir o que lançar a este título. Assim, 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.

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

Mencionam 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. Tal procedimento gera prejuízos ao erário, pois reduz o Fundo de Participação dos Estados e Municípios e, também, reduz os valores devidos ao ICMS.

Rebatem o argumento de que houve presunção de que todos os itens associados à conta contábil 1302403001 são na realidade bens de uso e consumo. Reiteram que, intimado, o contribuinte indicou todos os itens transferidos para o imobilizado e tais valores foram excluídos da autuação. O que remanesceu teve característica de ativo circulante e portanto teve o crédito glosado.

Rebatem a arguição de nulidade da cobrança pela imprecisão e ausência de causalidade dos fatos descritos porque afirmam que nos anexos do AI consta a descrição dos 78.546 itens levantados e considerados como bens de créditos fiscais indevidos.

Realçam ser inaplicável para o presente PAF o Pronunciamento Técnico CPC nº 27 que 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 quase totalidade das apropriações na 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.

Quanto ao argumento de que as transferências da conta contábil Grupo 4 seguem uma lógica diversa, isto é, de acordo com os itens 67 a 72 do Pronunciamento Técnico CPC nº 27 são, na realidade, baixas efetuadas para contas de imobilizado; isto acaba não se aplicando, pois as transferências se dão para contas contábeis de resultado e de ativo circulante, quando os itens são requisitados do estoque.

Quanto ao argumento de que a Fiscalização não demonstrou se há associação entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais glosados e aquelas lançadas no Livro CIAP de 2017, lembraram que o livro CIAP mantém o registro individualizado dos produtos desde a aquisição, com sua identificação através de um número, respectiva descrição e características, além de outras informações individualizantes, até que ocorra a sua baixa definitiva.

Quanto ao argumento de que todos os produtos lançados na multicitada conta transitória tiveram a glosa de créditos, retrucaram que houve apenas uma pequena quantidade que verdadeiramente teve destinação para o ativo imobilizado, já considerada antes mesmo da autuação. Os valores destinados ao ativo imobilizado que tiveram o crédito desconsiderado foram de produtos direcionados para a conta “Imóveis”, por serem de ação física.

Quanto ao argumento de que a fiscalização não identificou os bens que considerou como sendo de uso e consumo, contestaram mostrando que o demonstrativo denominado “ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 Cta 1302403001” discrimina cada um dos 78.546 itens, acompanhados de sua descrição e valores apropriados de ICMS em 2017, todos eles com características de material de uso e consumo.

Finalizam referenciando que a autuação foi efetuada com base nos seguintes procedimentos: apenas os créditos de ICMS apropriados no ano de 2017 foram objeto de autuação, conforme demonstrado no “ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 Cta 1302403001”; 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 100% dos itens autuados; já no demonstrativo “ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 todos os itens xlsx” constam 100% dos itens do CIAP cujos créditos foram apropriados em 2017. Logo, é um equívoco da autuada considerar a conta 1302403001 – Materiais para Investimento como sendo de ativo imobilizado porque a quase totalidade dos valores lançados nessa conta são transferidos para o ativo circulante e resultado, segundo consta da sua própria contabilidade. Inclusive os valores transferidos para as contas do Grupo 4 também têm a sua quase totalidade de valores transferidos para contas de ativo circulante ou resultado.

Em suma: enquanto a defesa afirma que as transferências da conta Materiais para Investimento foram para o ativo imobilizado, a escrituração contábil mostra que na sua maioria tais montantes foram para contas de ativo circulante e de resultado, de modo que a autuação foi lastreada nas demonstrações escriturais contábeis.

Diante do exposto, mantêm a autuação na íntegra.

Direcionado o processo para esta relatoria.

Considero atendidos para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

## VOTO

Emerge de imediato uma nulidade suscitada pela empresa, merecedora de apreciação: segundo o contribuinte, a fiscalização apenas presumiu mas não certificou que os valores transferidos da conta transitória “1302403001 – Materiais para Investimentos” não foram direcionados para contas do ativo imobilizado. Neste prisma, tem-se como incerto e impreciso se tais valores foram para contas de ativo circulante e de resultado que fazem caracterizar os itens como sendo materiais de uso e consumo, sem direito a creditamento.

Na verdade, ainda na fase de procedimento fiscal, a auditoria disse ter intimado a empresa para apontar quais itens e valores migraram para contas do ativo imobilizado, após o que, somente depois destas exclusões, é que os levantamentos fiscais foram feitos com as respectivas glosas.

Ademais, reforçam os autuantes que cada um dos itens arrolados teve a sua descrição considerada, mostrando-se claros para discernimento da autuada e compreensão a respeito do que contra ela estava sendo exigido.

Os diagnósticos da auditoria decorreram de análise da escrita contábil da empresa, livros e registros digitais, condensados em planilhas que compuseram o instrumento de cobrança, de conhecimento da defendant, com explicações detalhadas do tratamento dado aos itens afetados, conforme explicitado mais adiante quando do confrontamento de mérito.

Não há, portanto, que se falar em nulidade do auto de infração em face de comprometimento do contraditório e cerceio do direito de defesa, afastando-se a intercorrência prevista no art. 18, IV, e 39, III, ambos do RPAF-BA. Tal situação será minudenciada com clarividência quando da análise de mérito, vale reprimir.

Por seu turno, improcede o pedido porque desnecessário de realização de perícia, visto que os elementos já coligidos nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção indispensáveis para a decisão da lide. Assim, com fundamento no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” e “b”, do RPAF, indefiro o pleito de produção da prova técnica.

Disto isto, fica patenteado que o auto de infração preenche os requisitos formais reclamados por lei, com fornecimento de todos os dados necessários à compreensão da suposta irregularidade praticada, o fato imputado, a sujeição passiva delineada, a cifra exigida, a penalidade proposta e os demonstrativos que lhe serviram de suporte probatório. Tudo conforme a legislação material e adjetiva regente, nomeadamente o art. 142 do CTN e os arts. 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e, acerca do rito processual, os arts. 12, 16, 22, 46, 108, 109 e 110, todos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF-BA.

Não se percebe no processo rasgos a princípios processuais administrativos tributários.

Empresa se faz representar por pessoa legalmente constituída para tanto. Portanto, vai-se agora examinar-se o mérito.

Versa a presente exigência sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, atinente a aquisição de mercadorias que se prestam para uso e consumo, apesar de terem sido contabilizadas como se fossem bens do ativo imobilizado, consoante lançamentos contábeis efetuados na conta transitória 1302403001 (materiais para investimento), mas que, em verdade, tiveram seus valores transferidos para contas de resultado e de ativo circulante quando requisitadas do estoque.

Apensados ao lançamento de ofício em mídia digital (fl. 06) os seguintes demonstrativos explanatórios da infração:

*ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 Cta 1302403001*, contendo duas planilhas: (i) extrato do demonstrativo de débito, por mês, que acaba refletido no próprio demonstrativo de débito do corpo do auto de infração, totalizando R\$34.022.911,12. (ii) demonstrativo analítico item a item contendo sequência, número codificado do item, código da conta, nomenclatura da conta, tipo de

movimentação, descrição do bem, nota fiscal, data de entrada, data de emissão, data da movimentação, função, valor de movimentação mensal, conta contábil destinada, diagnóstico da auditoria, entre outras informações.

*ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 todos os itens.xlsx*, no qual estão inseridos dados semelhantes aos reportados no Anexo anterior, mas alusivos a todos os itens que estavam alocados na conta de transição multireferida.

*ANEXO RESUMO ECD Escrituração Contábil Digital Cta 1302403001 2017*, no qual estão inseridas as movimentações e lançamentos contábeis relacionados aos produtos, desembolsos bancários e contas de passivo, a débito e a crédito.

*Anexo II – Análise Petrobrás*, no qual estão os lançamentos relacionados com o CIAP de 2017.

*CIAP Sped 2017*, oficializado pela empresa, no qual estão inseridos mês a mês os REGISTROS FISCAIS DE CONTROLE DE CRÉDITOS DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP.

O procedimento fiscal em análise envolveu o estabelecimento da PETROBRÁS, localizado na Bahia, no município de Catu, I.E. 002.604.576. Não obstante verificar-se que a empresa deu tratamento contábil em contas de transição, dentro do grupo de contas do ativo imobilizado, a discussão está centrada em saber se os produtos e valores nelas apropriados constituem verdadeiramente materiais de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado. No primeiro caso, não se tem como apropriar-se créditos fiscais; no último, há direito a creditamento, via CIAP, com apropriação proporcional.

Reitere-se que a fiscalização só fez constar no seu levantamento fiscal aqueles itens que tiveram movimentação contábil para o ativo circulante e contas de resultado, quando requisitados pelo estoque.

Compulsando-se o demonstrativo denominado “ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 Cta 1302403001”, planilha-base para a quantificação da glosa dos créditos fiscais relacionados aos objetos utilizados pela autuada, verifica-se que ali estão itens que traduzem ferramentas, peças de reposição e materiais de consumo em geral, tais como ANEL B. NETZSCH, BUCHA B. NETZSCH, CONTENTOR P/MAT EM GERAL, CURVA TUBO 90GR RL WPB 10” SCH80, EIXO P/BCP, FLANGE B. NATIONAL, GAXETA P/VÁLV. GAS LIFT, HASTE B. NATIONAL, JOGO DE JUNTAS P/MOTOR WAUKESHA, PISTÃO P/COMPR. DEMAG, ROLAMENTO AUTOC. 110X 200X 53MM, TUBO AC 5L-B PSL-1 S/C 3”X0.300” XS SCH8, UNIÃO DE AÇO PARA TUBO A105 RO-LP 2” 300, VÁLVULA B. NATIONAL, ABRAÇADEIRA B. NATIONAL, BOBINA DE CABO, BOMBA D ÁGUA P/MOT.CATERPILLAR, BUCHA B. SULZER, CABO DE COBRE 500MM, FERRAMENTA P/MUDLINE CBV/FMC, FILTRO P/ FLUIDOS TIPO “Y” DN2” 50MESH, GRAMPO P/HASTE POLIDA P/HASTE 1 1/4”, HASTE BOMB CONVENC AISI 4320 3/4” X25, INJETOR DE COMBUSTÍVEL P/MOT.CATERPILLAR, JOELHO 90GR A105 RO 2” #3000, LUVA P/GUINCHO PERF, MANCAL P/BOP, MANGUEIRA B. NETZSCH, MOLA P/VÁLV.ESFERA WOM, NIPPLE ASSENT. F 1.875” AISI 316, OBTURADOR OBT FORMAÇÃO RTTS, PARAFUSO P/BOP, PERFIL W 150 X 13 KG/M, PINO P/BOP, PISTÃO B. NATIONAL, PLACA DE LA DE ROCHA, POLIA ROLAMENTADA, PORCA B. WHIRTH, REDUÇÃO DE 30”X20”, ROTOR B. SULZER, SAPATA P/COMPR. WORTH, TAMPA B. NATIONAL, TANQUE DE ÁGUA POTÁVEL, TÊ FLANGEADO API 6 A DE 3 1/16 POL, VÁLVULA DA B. LE TOURNEAU, ACOPLAMENTO B. KSB, ARRUELA P/MOTOR EMD, BARRA CHATA 4 1/4, BOCAL ROSQUEADO P/TANQUE ARMAZ., BUJÃO SEXT “ NPT, CAMISA B. NATIONAL, CANTONEIRA L AC A-36 6 X 6 X 38 POL., CLIPS NIQUELADO N. 4/0, COLAR 90 CHANF A105 STD 8X3”, CONECTOR RETO, CORRENTE PLÁSTICA, COTOVELO 3/8”, CRUZETA B. WORTHINGTON, CUNHA P/OBTUR.PROD., DISCO DE CORTE 7, DISJUNTOR CX MOLDADA 3P 500A 690V, EIXO B. MISSION, ELETRODUTO GALV 112, ESCOVA ROTATIVA 7”, ESFERA B. KSB, ESPAÇADOR CONICO, ESPÁTULA CHATA 450MM, EXTINTOR INCÊN. C/CARGA DE PÓ 12KG- NM-1, FERRAMENTA /RETORNO P/MUDLINE DRILL QUIP, FILTRO MÁSC.SEG. QUÍM., FITA ADESIVA CREPE 19 X 50 REF 2350, FRAGMENTADORA DE PAPEL, JOELHO 90GR A105 EE 1” #6000, MARTELO 1KG, PINO P/OBTUR.PROD., PORCA DO PINO,

REPARO P/COMPR. WORTH, SIRENE IND. 115DB 220VCA, TARUGO TEFLON MACIÇO 2"300MM, TRENA DE BOLSO AC 5M, significativos de uma parcela dos 78.546 casos alcançados, que bem refletem a situação em análise e decididamente não configuram matéria-prima, embalagem ou material secundário que poderiam dar direito a crédito, tampouco bens que ficassem caracterizados como pertencentes ao ativo imobilizado.

São, em verdade, produtos que traduzem sobressalentes, peças de reposição, ferramentas, equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas.

Logo, o auto de infração surgiu de auditoria cautelosa nas contas de Ativo Imobilizado do Contribuinte, em seu livro razão contábil e demais registros, através da ECD – Escrituração Contábil Digital, passando pelos controles no CIAP, designadamente tendo como foco as movimentações a partir da conta contábil 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, conforme demonstrativos elaborados pela fiscalização.

Um dos argumentos defensivos se pauta na ideia de que os autuantes não procederam à análise da natureza de cada um dos bens do ativo imobilizado, que deram origem aos créditos escriturados no CIAP, ignorando, inclusive, as orientações de Pronunciamento Técnico CPC 27. Não analisaram também se os itens creditados são os mesmos que ensejaram as movimentações contábeis na ECD.

Também não merece prosperar a alegação empresarial de inexistir vinculação entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais glosados e aquelas lançadas no Livro CIAP de 2017. Ao contrário: no livro CIAP mantém-se o registro individualizado dos produtos desde a aquisição, com sua identificação através de um número, respectiva descrição e características, além de outras informações individualizantes, até que ocorra a sua baixa definitiva.

O que ficou bem sustentado na autuação é que tais registros no CIAP – com os respectivos créditos de ICMS ora estornados - são transferidos para contas de resultado e de ativo circulante da sua contabilidade, originariamente lançados na CONTA 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO.

Os Anexos elaborados pela fiscalização apontam a movimentação dos itens e valores por entre as contas contábeis, sendo autuado os que tiveram o deslocamento para contas do ativo circulante e contas de resultado. Não há impugnação específica do contribuinte neste particular, pois item a item a auditoria especificou do que se tratava e qual a sua utilização pela empresa, cujas características são de materiais de uso e consumo, conforme destaque de alguns exemplos citados anteriormente.

Os objetos abordados pela fiscalização são anéis, buchas, flandres, parafusos, placas, eixos, válvulas, fitas, porcas, arruelas, tubos etc., indubitavelmente peças de reposição e de ferramentaria.

Percebe-se do trabalho fiscal que os itens lançados na conta 1302403001 - MATERIAIS PARA INVESTIMENTO, uma conta transitória, genérica, alocadora de despesas diversas, custos ou bens classificados como ativos, em sua maior parte eram movimentados contabilmente para contas do ativo circulante e de resultado, solicitados do estoque, para adotar uma linguagem técnico-contábil, exatamente porque representaram ferramentas, peças de reposição, materiais de uso e de consumo da empresa que, vale repetir, não ensejam direito a crédito fiscal.

Logo, em virtude dos itens afetados pela cobrança não significarem bens do ativo imobilizado, não há que se falar em aplicação do teor do Pronunciamento Técnico CPC nº 27, pontos 67 a 72, porque suas orientações não vinculam tratamento contábil a ser dado a materiais de reposição, uma conta do Ativo Circulante, equivalente à quase totalidade das apropriações na conta Materiais para Investimentos.

Vale também lembrar que a LC 87/96 define o atual regime de compensação do imposto, dando cumprimento ao mecanismo da não-cumulatividade, em seus arts. 19 a 21. Como sabido, o regime

de compensação instaurado na citada Lei Complementar afasta – por enquanto - a possibilidade do contribuinte se apropriar de créditos fiscais na escrita do ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo ou não vinculados diretamente às atividades produtivas ou operacionais do empreendimento.

De outra sorte, a Lei 7.014/96 estabeleceu no art. 29, § 1º, a forma de apropriação do crédito fiscal relativo às aquisições destinadas ao ativo imobilizado, o que foi regulamentado no art. 309, § 2º, do RICMS-BA, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, cuja redação cabe reproduzir:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Noutro dizer: a migração de valores inicialmente lançados na conta “1302403001 - Materiais para Investimento”, para contas de resultado ou ativo circulante, deixou bem patenteado que as mercadorias não foram destinadas ao ativo imobilizado.

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

Apesar da minudente demonstração pelos autuantes de que os itens alcançados pelo lançamento de ofício ora sob exame representam materiais de uso e consumo, sem direito a crédito, e não bens do ativo fixo, limitou-se a empresa a fazer uma contestação genérica, sem descer ao detalhe

da aplicação de cada item cujo crédito encontrou o procedimento de glosa efetuada pela auditoria, no sentido de se contrapor ao levantamento fiscal.

Assim, a auditoria desincumbiu-se a contento de demonstrar que os materiais eram destinados para uso e consumo. Ao revés, a impugnante não se desincumbiu de demonstrar que os mesmos se tratavam de bens do ativo imobilizado.

Sobre idêntica matéria, já há precedentes deste Conselho, favoráveis à cobrança, expressados nos Ac. JJF Nº 0043-03/20, JJF Nº 0083-03/19, JJF Nº 0161-01/18, JJF Nº 0165-02/18 e CJF Nº 0301-12/18.

Isto posto, considerando que os produtos elencados nas planilhas fiscais (designadamente naquela denominada ANEXO AI DADOS CIAP 2017 IE 02604576 Cta 1302403001) compreendem peças de reposição e ferramentas, correspondentes a materiais de uso e consumo da empresa que, portanto, não autorizam a apropriação dos créditos fiscais respectivos, é de se reconhecer a PROCEDÊNCIA total do presente auto de infração.

É como voto.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **269139.0005/20-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.022.911,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - RELATOR