

A. I. Nº - 269200.0001/18-0
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13.07.2021

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0060-05/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. GLOSADOS CRÉDITOS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES DE BENS CONSIDERADOS NÃO DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE DA ÁREA INDUSTRIAL, TAIS COMO PEÇAS DE REPOSIÇÃO E OUTROS MATERIAIS CONSIDERADOS DE USO/CONSUMO. Na fase de defesa o contribuinte reconheceu a procedência de parte da exigência fiscal. Infração parcialmente elidida após revisão efetuada pelo autuante na fase de informação fiscal, atendendo os reclamos da defesa. Os valores remanescentes da autuação se referem a peças de reposição e outros materiais considerados de uso/consumo ou bens do ativo que não se destinam à área produtiva. Os itens autuados, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na atividade de geração de energia elétrica. Não são matérias-primas, produtos intermediários ou ativos fixos, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis. Constatada a repercussão econômica dos créditos glosados em cada período mensal alcançado pelo lançamento. **PERÍCIA:** Pedido de perícia fiscal convertido em diligência fiscal. Remessa dos autos para homologação dos valores já recolhidos pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 24/01/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico principal de R\$4.327.960,73 (quatro milhões, trezentos e vinte e sete mil, novecentos e sessenta reais e setenta e três centavos), em decorrência da seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 - 01.03.12: *Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Dezembro, de 2013 e 2014. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.*

Como complemento ao enunciado da Infração, consta que: “*Contribuinte utilizou crédito fiscal a maior relativamente à parcela mensal de 1/48 do imposto incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. A Autuada apresentou informações detalhadas a respeito da destinação de todos os bens registrados no grupo “G” das suas EFDs de 2013 e 2014 (correspondente ao controle de crédito do ativo permanente), após ser regularmente intimada para tanto, sendo glosados os créditos referentes às aquisições de bens considerados não destinados ao ativo permanente da área industrial do estabelecimento, tais como peças de reposição e outros materiais considerados de uso/consumo. Vide demonstrativos ANEXO 01, 02-A e 02-B.*”.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, pessoalmente, em 26/01/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 28/03/2018, peça processual que se encontra

anexada ao PAF às fls. 20 a 34. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por advogado legalmente constituído, conforme documentos de fls. 35 a 39.

Na peça impugnatória, inicia tecendo comentários sobre a tempestividade da impugnação e reproduzindo o enunciado da acusação fiscal e o valor da exigência fiscal.

Registra que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos e que o valor efetivamente devido é menor do que o autuado.

Diz que o fisco glosou créditos por entender que não se destinavam ao ativo permanente da área industrial do estabelecimento, tais como peças de reposição e outros materiais considerados de uso/consumo. Que o auditor fiscal desconsiderou o crédito de equipamentos, peças e componentes que estão classificados na contabilidade societária como Ativo Permanente em unidades operacionais, correlatas a atividade fim da companhia. Contudo, reconhece como devido o valor de R\$121.557,67, conforme tabela que insere (fl. 22).

Destaca que nos cálculos do valor principal autuado, a fiscalização não aplicou adequadamente o percentual de estorno de crédito de ICMS (ativo) praticado pela Petrobras, na competência 05/2014, conforme LRA e planilhas que apresenta (fl. 23). Registra que o Fisco estornou o percentual de 31,62%, quando o correto seria 17,36%.

Salienta que a Petrobras possui como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento e o comércio de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, *além das atividades vinculadas a energia*, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção e a comercialização de *todas as formas de energia*, bem como quaisquer outras atividades correlatas ou afins. Que no estabelecimento autuado, onde funciona a atividade da Usina Termelétrica Celso Furtado, tem-se a atividade de geração de energia elétrica. E que os bens listados na autuação foram adquiridos para compor o ativo do estabelecimento, sendo empregados na sua atividade.

Acrescenta que existem *ativos*:

- (i) *utilizados como acessórios para equipamentos auxiliares da planta: anel de vedação, bancada eletrônica, bomba, borne, cabo, câmara de expansão, cilindro hidráulico, coletor, compressor, difusor, embreagem industrial, filtro, fonte de alimentação, isolamento cônicoo, mancal, mangote, manômetro, medidores, purgador rotor, selo, sensores (pulsação/detecção de gás), soquete, suporte, unidade aceleradora, unidade hidráulica, válvulas (antirretorno, de bloqueio, de controle, pneumática, solenóide etc.).*
- (ii) *destinados ao uso pela área operacional, englobando ferramentas de uso geral da planta: alicate amperímetro, escadas, chave soquete, chave de torque, chave estrela, chavetas, equipamentos de medição (luxímetro), ferramentas especiais para montagem e desmontagem das turbinas (ferramentas hidráulicas), além de equipamento para medição de vazamento (Thinkpad X200 Ultrabase), este imprescindível em uma unidade que trabalha com gás inflamável.*
- (iii) *utilizados para renovar as turbinas para novos ciclos de 24 mil ou 48 mil EOH's (equivalent operating hours), tais como abraçadeira, calços, compressor, chapas, coletor, conector, conjunto de engrenagem, cunha defletora, detector, elemento p/ purgador, filtro, fita, freno, gaxeta, grampo, guia, jogos de peças, juntas, membranas, molas, monitores, palhetas, protetor, queimador, selos, sensores, travas, válvulas e vedações.*

Defende que os bens destinados ao ativo imobilizado constituem bens corpóreos com vida útil superior a 12 (doze) meses e destinados à manutenção das atividades fim da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens. Que são bens que possuem características físicas e classificação contábil correspondente ao ativo imobilizado. Que o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para o ativo imobilizado está relacionado à sua utilização na produção e comercialização de mercadorias ou prestação de serviços sujeitos à tributação do

ICMS. Que existem precedentes do STJ, julgados posteriores à LC nº 87/96, que ratificam a nova ordem legal, pós 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. Cita os arts. 19, 20 e 21 da LC nº 87/96.

Argui que o Fisco, ao restringir o direito ao crédito, afirma tratar-se de material para uso ou consumo. Que esta dedução carece de fundamentação fática e legal. 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. E que a Fiscalização considerou bens de uso e consumo diversos itens que, na verdade, são bens do ativo imobilizado, porque foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado.

Pontua que o A.I. se encontra em descompasso 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), a qual transcreve, dissertando sobre o conceito de ativo imobilizado (NBC T 19.1, item “6”; “7”; “8” e “13”). Que os bens objetos da autuação 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.

Cita e discorre também sobre a Resolução nº 1.170 de 29.05.2009 (D.O.U. nº 12/06/2009), a qual reproduz, e a NBC TC 16.1 que é taxativa ao afirmar que os “estoques usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria”, exatamente como acontece com os bens adquiridos para preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado, pertencem àquela conta contábil. E que, como os bens relacionados na Infração 1 são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e serão utilizados por período superior a um ano, não há outra alternativa que não seja lhes atribuir a natureza de ativo imobilizado, e, consequentemente, utilizar o imposto cobrado nas operações anteriores para compensar com o valor devido naquelas que realizar.

Invoca os arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II do RPAF para solicitar perícia fiscal com a finalidade de esclarecer os pontos controvertidos e o mérito da demanda, pois entende que a complexidade da operação industrial demanda conhecimento técnico especializado, para 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.

Requer que a presente impugnação seja acolhida, para julgar improcedente a Infração nº 01.

Em informação fiscal acostada aos autos às fls. 44 a 79, o autuante inicia falando sobre o período alcançado pela ação fiscal e a infração apurada. Faz um resumo das razões de defesa apresentadas pelo contribuinte e registra a parcela do valor da exigência fiscal por ele reconhecida.

Registra que o direito ao crédito do ICMS nas operações de aquisição de ativo imobilizado, destinados à atividade fim do estabelecimento, está assegurado por conta da legislação tributária. Que os fatos tributários descritos na autuação afastam a subsunção da norma já que não se trata de operações que se adequam ao conceito exigido pela norma permissiva do crédito fiscal. Que a verdade é única: o lançamento abarca operações de aquisição de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento ou, quando muito, referem-se a bens do ativo não utilizados diretamente da atividade produtiva da companhia (que é a geração de energia elétrica pela queima de gás natural de petróleo).

Antes de adentrar na análise da natureza jurídica dos bens envolvidos no lançamento, o autuante discorre a respeito das alegações numéricas apresentadas na peça defensiva.

Sobre o coeficiente de estorno do crédito do ICMS relativo a 05/2014, diz que, após rever a Escrita Fiscal Digital – EFD do contribuinte, detectou o equívoco, uma vez que foram repetidos os

valores de maio de 2013, e não os de maio de 2014. Que desta forma, assiste razão ao argumento defensivo, sendo necessária a elaboração de novo demonstrativo (ANEXO-02B), retificando o valor lançado referente a maio/2014, reduzindo o débito apurado de R\$229.533,62 para R\$221.018,24 (ver demonstrativo em anexo).

No tocante à natureza jurídica dos bens adquiridos, afirma que o item 3.18 da defesa ao declarar que são *sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas*, já apresenta um norte claro para o deslinde da questão. Que, com exceção das ferramentas, as quais não tiveram seu crédito glosado (ao contrário do que afirmou a defesa), as peças sobressalentes e de reposição sempre foram consideradas materiais de uso/consumo do estabelecimento, independentemente de qualquer outro atributo, quer diga respeito a sua durabilidade, quer seja quanto aos fins a que se destina. Que fica claro que tais peças não foram utilizadas na montagem/instalação de novos equipamentos. Que se prestaram tão somente a substituir outras desgastadas pelo tempo. Que a substituição de peças velhas por novas não é o mesmo que renovar o equipamento como um todo, dando a este, nova vida útil ou retirando-o da obsolescência. E que não há qualquer menção à renovação de equipamentos ou a ocorrência de *up grades* que lhe traduzam maior produtividade, sem que se possa afirmar que o equipamento, como um todo, teve ampliada sua vida útil.

Quanto ao restante dos bens que tiveram seu crédito glosado, refere-se a móveis e equipamentos não utilizados diretamente na produção, como bancadas e armários de laboratório e almoxarifado.

Explica que todos os demais bens, tais como os de ferramentaria, medidores, e outros que foram tidos como máquinas ou equipamentos e que não se integram a qualquer outro para sua atuação fabril, foram considerados como ativo imobilizado e, portanto, não tiveram o crédito do ICMS glosado. E que este fato pode ser verificado no demonstrativo ANEXO-01 (CD de fls. 10). Insere listagem dos bens mencionados (fls. 53 a 57).

Acrescenta que os bens do ativo que não se destinam a área produtiva referem-se àqueles que foram alocados no almoxarifado ou no laboratório, conforme lista que inclui à fl. 58. Que uma terceira categoria de bens que tiveram glosados os créditos do ICMS foram aqueles em que a autuada não soube demonstrar claramente a sua destinação, bem como sua vinculação com a área fabril. Vide relação de fls. 58 a 60. E que os demais itens arrolados no demonstrativo citado linhas acima foram considerados peças de reposição ou peças sobressalentes e, portanto, tiveram seu crédito glosado. Estão eles arrolados às fls. 60 a 74.

Salienta que, apesar da Defesa sustentar a tese de que os materiais adquiridos foram destinados ao seu ativo permanente, não acostou como meio de prova nem um único registro contábil, demonstrando que a aquisição dos bens em comento se deu a débito de uma conta de seu ativo permanente.

Assevera que há equívocos no demonstrativo de débito acostado pela Defesa (“Resumo.xlsx” - CD - fl. 40). Que se tomando como exemplo a planilha “Resumo Cálculo”, referente a janeiro/2013, a qual reproduz, verifica-se que o total de créditos CIAP não é igual à soma dos créditos provenientes da aquisição de ativo imobilizado aplicados na atividade fim (segundo entendimento da autuada) e os créditos provenientes da aquisição de materiais destinados ao uso/consumo (reconhecidos pela autuada). Que essa diferença resulta no valor de R\$8.575,97. E que a autuada incorpora esta diferença no valor apropriar, sem demonstrar que tais bens são de fato destinados a compor seu ativo imobilizado para o exercício de atividade fim da companhia.

Pontua que se refazendo os cálculos mês a mês (demonstrativo “Resumo_auditado” anexo), chega-se ao montante de créditos CIAP sem comprovação de utilização nos valores de R\$109.369,50 e R\$181.012,40 (exercícios de 2013 e 2014, respectivamente), antes da aplicação do coeficiente de estorno de crédito. Que se aplicando os coeficientes, tem-se que a autuada pleiteia a utilização de crédito fiscal sem comprovação nos valores de R\$77.711,45 e R\$139.667,85 (exercícios de 2013 e 2014). E que, por tudo quanto exposto, é despicienda a realização de perícia para elucidar a matéria. Que os elementos de fato e de direito existentes no PAF e corroborados

pela Defesa, são suficientes para elucidação e conhecimento da matéria tributável e para o cálculo do tributo devido.

Requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, nos termos dos demonstrativos apresentados nesta Informação Fiscal, que contempla a retificação do coeficiente de estorno do crédito do ICMS registrado no CIAP relativo a maio/2014.

Em nova peça defensiva de fls. 83 a 86, o contribuinte se manifesta sobre a informação fiscal produzida pelo autuante (fls. 44 a 77).

Registra que o Fisco reconheceu o equívoco de não ter aplicado adequadamente o percentual de estorno de crédito de ICMS (ativo) praticado pela Petrobras, na competência 05/2014, conforme LRA. Que se elaborou um novo demonstrativo (CD de fls. 79), retificando o percentual lançado (31,62%) para o correto aplicado (17,36%). Que restou reduzida a infração de R\$229.533,62 para R\$221.018,24. Mas que relativamente aos demais itens glosados, embora se destaque que as ferramentas não foram objeto de glosa, manteve-se o entendimento de que os bens sobressalentes e as peças de reposição não se enquadrariam como bens do ativo, mas como de mero uso e consumo.

Na sequência, repete a argumentação defensiva já abordada na defesa inicial (fls. 20 a 34), acerca dos bens objetos da autuação, no que concerne ao seu entendimento de que estes se classificam como bens de ativo, reiterando que sucumbe a tese do autuante quanto à inexistência de vinculação com o processo produtivo, ou que não haveria demonstração de uso na área operacional do estabelecimento.

Quanto à questão contábil, diz que o autuante manteve seu ponto de vista relativo aos bens autuados. Que havendo dissenso entre as partes, não socorre a tese do autuante a não juntada, pois seria mantida a autuação de qualquer maneira. E que, por isso, que se sustentou na defesa ser indispensável a realização de perícia, a fim de que seja analisada a documentação contábil e infirmada a acusação de que houve utilização indevida de crédito fiscal.

Com relação ao questionamento sobre a planilha "resumo de cálculo", no que tange à metodologia aplicada (referência janeiro/2013), esclarece que: (a) o valor apresentado na linha "Aplicado na atividade fim" (R\$326.845,86), não se refere ao montante total do crédito lançado no CIAP e, sim, somente à parcela que foi autuada pelo Fisco, e que a Petrobras entende como bens do ativo imobilizado; (b) o valor apresentado na linha "Materiais de uso/consumo" (R\$6.946,45), refere-se à parcela autuada que a Petrobras reconhece como indevido o lançamento no ativo imobilizado; e (c) o somatório dos valores dos itens a e b não corresponde ao total do CIAP, porque se refere somente aos valores não reconhecidos pelo fisco como sendo créditos válidos.

Aduz que, diante disso, a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto que a complexidade da operação industrial demanda conhecimento técnico especializado. Que especificamente, esta modalidade de prova visa examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas como bens de uso e consumo participam (ou não) do processo produtivo ou integram o ativo imobilizado do estabelecimento.

Arremata, reiterando os termos da defesa, especialmente o pedido de perícia e de que, ao final, seja julgada improcedente a autuação.

Cientificado da manifestação do contribuinte (fls. 83 a 86), o autuante em despacho exarado à fl. 88, registra entender que não há nenhum novo argumento defensivo na peça produzida pelo impugnante, mantendo na íntegra as considerações contidas na informação fiscal (fls. 44 a 77).

Em pauta suplementar, sessão de 30/10/2018, a 6ª JJF, visando a elucidar as questões controvertidas do presente PAF, converteu o processo em Diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 89 a 91) para as seguintes providências:

“(...)

1. *Primeiramente a Diligência deverá ser executada “in loco”, em visita ao estabelecimento do Autuado, ocasião em que o Diligente deverá requisitar os elementos da contabilidade*

empresarial e fiscal, a exemplo do plano de contas, livros de escrituração obrigatória, entre outros, analisando também as atividades operacionais desenvolvidas pelo Sujeito Passivo.

2. *Em seguida, o Diligente deverá descrever, no Parecer Técnico, se efetivamente ocorre ou não a participação de cada item objeto da autuação no processo de produção de energia elétrica, abordando ainda os seguintes aspectos, em relação a cada um desses bens:*

- 2.1 *Além da afetação ao processo produtivo de energia elétrica, com o detalhamento de participação de cada elemento, deverá o Diligente informar, no Parecer Técnico, se, dentre os bens objeto do lançamento, há itens que tenham sido utilizados: (i) na montagem/instalação de novos equipamentos; (ii) para renovação de equipamentos já instalados, propiciando-lhes nova vida útil ou retirando-os da obsolescência; e (iii) para realização de up grades em equipamentos já instalados, propiciando-lhes maior produtividade. Em caso positivo, agrupar tais itens em planilha específica.*
- 2.2 *Além da afetação ao processo produtivo de energia elétrica, com o detalhamento de participação de cada elemento, deverá o Diligente informar, no Parecer Técnico, o tratamento fiscal-contábil dispensado pelo Contribuinte em relação a todos os itens, informando ainda quais deles foram objeto de lançamento na “conta de depreciação”, indicando assim a utilização dos mesmos por mais de um exercício fiscal.*
- 2.3 *Adicionalmente, no tocante aos itens cujos valores foram estornados pela Fiscalização em razão da Autuada não ter demonstrado claramente a sua destinação, bem como sua vinculação com a área de produção, o Diligente deverá detalhar, no Parecer Técnico, a participação de cada um desses produtos nas atividades operacionais da Autuada.*

Após a execução das providências acima solicitadas, deverá se dar ciência do inteiro teor do Parecer Fiscal à autuada e ao autuante, mediante intimação com recibo específico que deverá ser anexado aos autos, concedendo-se às partes o prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Na hipótese da apresentação de nova manifestação defensiva pelo contribuinte, o autuante deverá produzir nova informação fiscal.

(...)"

Em atendimento ao solicitado na diligência mencionada parágrafos acima, auditor fiscal estranho ao feito produziu o Parecer Astec nº 24/2020 (fls. 93 a 97), informando que:

1) Sobre a produção do "Relatório e Parecer Técnico acerca da participação de cada item objeto da autuação no processo de produção de energia elétrica, com o detalhamento analítico da participação de cada item", elemento que entendemos necessário para "in loco" verificar "se efetivamente ocorre ou não a participação de cada item objeto da autuação no processo de produção de energia elétrica", como exposto nos itens "1" e "2" do Pedido de Diligência (fl. 91)".

O relatório solicitado não foi produzido, conforme resposta contida no seguinte texto da lavra do contribuinte: "Acerca da existência de Parecer Técnico ou relatórios internos que demonstrem a participação "de cada equipamento no processo produtivo de energia elétrica, fizemos consulta à gerência G&E/UN-TERM/PSO/NE, atrelada aos negócios da UTE Celso Furtado, sendo respondido pela unidade não existir tais documentações, todavia, apresentaram a Licença de operação (Docs. Anexos) ".

2) Sobre o quesito "a.1" da Intimação Fiscal (item 2.1 do Pedido de Diligência — fl. 91): "... a UTE Celso Furtado, declarou que nos anos de 2013 e 2014 não houve operações de montagem/instalação de novos equipamentos, bem como não houve up grades que resultaram em melhoria dos equipamentos existentes no aumento de produção".

3) Sobre o quesito "a.2" da Intimação Fiscal que tem por objetivo conferir e valorar os registros fiscais e contábeis para efeitos do item "1" do Pedido de Diligência (fl. 91), inclusive analisando se as atividades operacionais desenvolvidas pelo Sujeito Passivo correspondem às por ele declaradas e constantes dos registros cadastrais da SEFAZ-BA: "...

em consulta com a Contabilidade, CONTRIB/CONT/GEPAT/IPC, esclarecemos que o plano de contas contábil da Companhia estabelece tratamento contábil da conta depreciação. Todavia, por questão de levantamento de dados inerentes ao processo contábil, não conseguimos gerar as evidências para apresentação neste momento”.

- 4) Sobre o quesito "a.3" da Intimação Fiscal (Item 2.3 do Pedido de Diligência (fl. 91) que tem direta vinculação com o quesito "a.2" da intimação, por entender que são itens destinados ao Ativo Imobilizado que lhe dão direito a crédito fiscal, cuja análise contábil nessa diligência restou prejudicada em face da objetiva resposta do Sujeito Passivo ao quesito "a.2" acima: "... reapresentamos a planilha eletrônica titulada "Anexo_I_Análise_Final_NPA_58.2018_V2_AI_15032018114445", que em nosso entendimento, possui elementos com os quais podemos avaliar a destinação dos itens objeto da autuação fiscal."
- 5) Por fim, a autuada aproveitou o ensejo da diligência para juntar o comprovante de pagamento da parcela histórica de R\$121.557,67, que foi reconhecida por ocasião da defesa".

Cientificados do resultado da Diligência Fiscal consubstanciado no Parecer Astec nº 24/2020 (fls. 93 a 97), autuante e autuado não se manifestaram.

Este é o Relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide totalizou o valor histórico principal de R\$4.327.960,73 (quatro milhões, trezentos e vinte e sete mil, novecentos e sessenta reais e setenta e três centavos) e é composto de 01 (uma) Infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal.

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

(...)"

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário.

"CTN - LEI Nº 5.172/1966

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)"

Destaco ainda que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

(...)"

Destarte, após análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico que: (i) o lançamento de ofício foi efetuado por autoridade competente para fazê-lo; (ii) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (iii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iv) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (v) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o crédito tributário exigido e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, este está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao pedido de perícia fiscal formulado pelo sujeito passivo para esclarecer os pontos controvertidos e o mérito da demanda, ressalto que este foi convertido em diligência fiscal pela 6ª JJF, conforme pedido acostado às fls. 89 a 91, a teor do art. 147, § 1º, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), na medida em que aquele colegiado considerou que a elucidação das questões controvertidas não dependia do conhecimento especial de técnicos, mas carecia de elementos fático probatórios complementares. Como resultado da diligência foi produzido o Parecer Astec nº 24/2020 (fls. 93 a 97).

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo.;

(...)"

Antes de adentrar propriamente no exame do mérito da Infração 01, que compõe este Lançamento de Ofício, mister se faz pontuar que o critério de aplicação da não cumulatividade do ICMS está definido pela LC nº 87/96, mais precisamente pelas disposições contidas nos seus arts. 19; 20 e 33, os quais repercutiram nos art. 28, 29 e § 1º, II da Lei Estadual nº 7.014/96, e nos art. 309, I, “b” e art. 310, IX e parágrafo único, II do RICMS/BA (Decreto nº 3.780/2012), conforme transcrições abaixo:

“LC nº 87/96

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 1998;

(...)"

“Lei Estadual nº 7.014/1996

(...)

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

(...)

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

(...)"

"RICMS/BA – Decreto nº 3.780/2012

(...)

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:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;

(...)

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

IX – quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

Parágrafo único. Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

(...)"

Saliento que o termo inicial de vigência do art. 20 da LC nº 87/96, fixado no art. 33, I da mesma lei, transcritos parágrafos acima, após sucessivos adiamentos, encontrava-se novamente adiado para 01.01.2020, por força da LC nº 138/2010, por ocasião da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento em discussão. Destaco, por oportuno, que, nos dias atuais, a produção de efeitos do mencionado dispositivo está prevista para 01/01/2033 (LC nº 171/2019).

Da interpretação dos dispositivos legais acima referenciados, entendo que a matéria em apreciação segue a seguinte lógica, em se considerando o caso concreto:

- a) geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento que se vinculem ao processo produtivo de energia elétrica ou que sejam nele consumidas, na condição de elemento indispensável;
- b) não geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento com finalidade alheia ao processo produtivo de energia elétrica.

Nessa linha de raciocínio, as utilidades e facilidades, de aplicações genéricas, denominam-se de uso e consumo e assim são classificadas por possíveis apropriações nas áreas administrativas, sociais, de segurança patrimonial, ou em qualquer área diversa da produção da energia elétrica. Tais créditos somente serão passíveis de apropriação pelo contribuinte a partir de 01/01/2033, por

força da LC 87/96, não alcançando, portanto, os fatos geradores objetos do lançamento de ofício em lide.

No que tange ao mérito da autuação referente à Infração 01 que versa sobre a “*utilização de crédito fiscal a maior relativamente à parcela mensal de 1/48 do imposto incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo immobilizado do estabelecimento...*”, registro, inicialmente, que houve o reconhecimento parcial pela defesa da procedência da exigência fiscal, no valor histórico principal de R\$121.557,67, sendo R\$61.330,61 referente ao exercício de 2013 e R\$60.227,06 referente a 2014, remanescendo em discussão o montante de valor histórico principal correspondente a R\$4.206.403,06.

Na fase de informação fiscal o autuante, acatando razão defensiva apresentada pela defesa que apontava equívoco na aplicação do percentual de estorno de crédito de ICMS (ativo) praticado pela Petrobras, na competência 05/2014, conforme LRA e planilhas que apresentou (fl. 23), revisou o lançamento relativamente àquela competência, reduzindo o débito apurado naquele mês, de R\$229.533,62 para R\$221.018,24.

No que concerne ao valor histórico principal que remanesce em R\$4.197.887,68, percebo que o fulcro da lide se concentra em torno da divergência nos conceitos de bens de ativo immobilizado e bens de uso/consumo, adotados pela autuada e autuante.

Tal divergência se concretiza no choque do entendimento adotado pelo contribuinte de que os equipamentos, peças e componentes que classificou na contabilidade societária como Ativo Permanente em unidades operacionais, correlata a atividade fim da companhia, e que, na sua avaliação dariam direito à apropriação dos créditos de ICMS correspondentes, com o entendimento do autuante de que tais bens são, em sua grande maioria peças de reposição e outros materiais considerados de uso/consumo ou bens do ativo que não se destinam à área produtiva, e, portanto, não dariam direito a crédito.

Quanto a esta divergência, verifico que, em fase de diligência fiscal, o sujeito passivo foi intimado a, dentre outras coisas, produzir "Relatório e Parecer Técnico acerca da participação de cada item objeto da autuação no processo de produção de energia elétrica, com o detalhamento analítico da participação de cada item" e apresentar elementos contábeis que pudessem robustecer suas alegações defensivas, mas, tais elementos não foram produzidos e/ou apresentados, fragilizando sua tese defensiva.

Ademais, ainda nesta ocasião, o contribuinte “*declarou que nos anos de 2013 e 2014 não houve operações de montagem/instalação de novos equipamentos, bem como não houve up grades que resultaram em melhoria dos equipamentos existentes no aumento de produção*”. Fato que reforça a tese acusatória de que as peças de reposição e sobressalentes se caracterizam como bens de uso e consumo.

Por outro lado, entendo que as informações contidas nos autos e complementadas pelo Parecer Astec nº 24/2020 (fls. 93 a 97), produzido por auditor fiscal estranho ao feito em atendimento à diligência (fls. 89 a 91) determinada pela 6ª JJF, diligência esta cujo resultado não foi contestado pela autuada, fornece elementos que nos permitem concluir que os produtos objeto do lançamento referente à Infração 01, desenganadamente, não se constituem como bens de ativo immobilizado para efeitos de creditamento do ICMS, e sim, como bens de uso/consumo ou em bens alheios à atividade fim da empresa que é a geração de energia elétrica (alocados no almoxarifado ou laboratório), conforme jurisprudência prevalente neste CONSEF, a exemplo das decisões consubstanciadas nos Acórdãos: CJF Nº 0114-12/13; CJF Nº 0246/11-13 e JJF Nº 0186-05/19.

Pelo exposto, constata-se que os bens que foram objeto da exigência do ICMS são aquisições de mercadorias que constituem:

1. “*Bens alheios à atividade fim da empresa que consiste na geração de energia elétrica (alocados no almoxarifado ou laboratório), tais como: estantes metálicas, paleteira com torre elétrica, bancada eletrônica, bancada eletropneumática, monitor composição corporal;*

2. Peças sobressalentes ou de reposição, tais como: abraçadeiras, anéis, arruelas, buchas, cabos, etc., que se caracterizam como bens de uso/consumo".

Nas situações elencadas, fica claro que aquelas mercadorias, embora contabilizadas como ativo imobilizado segundo as normas contábeis, em verdade se caracterizam como bens alheios à atividade fim da empresa que consiste na geração de energia elétrica sendo, portanto, cabível a exigência do ICMS decorrente da glosa dos créditos levada a efeito pela fiscalização.

Contudo, entendo ser imperativo avaliar, de ofício, a repercussão econômica dos valores glosados em cada período mensal alcançado pelo lançamento, isto é, com a desconsideração dos créditos fiscais autuados, se faz necessário verificar se o contribuinte passou a dever imposto ou se, mesmo assim, ainda remanesceram saldos credores. Passo então a fazê-lo.

Ao acessar a base de dados da SEFAZ/BA, por intermédio do sistema INC – Informações do Contribuinte, verifiquei as DMAs transmitidas pelo autuado, as quais retratam a escrita fiscal efetuada pela empresa, e constatei que os saldos devedores acusados pelo próprio contribuinte, relativos ao período afetado pelo lançamento de ofício, compreendido entre janeiro de 2013 e dezembro de 2014, são os seguintes:

MÊS	EXERCÍCIOS			
	2013		2014	
	SALDO DEVEDOR	VALOR AI	SALDO DEVEDOR	VALOR AI
JAN	R\$ 784.907,31	R\$ 232.999,89	R\$ 604.068,91	R\$ 190.387,26
FEV	R\$ 934.262,21	R\$ 190.106,54	-R\$ 198.781,90	R\$ 180.318,67
MAR	R\$ 1.041.409,99	R\$ 180.372,12	R\$ 813.853,25	R\$ 142.308,44
ABR	R\$ 726.709,92	R\$ 151.965,26	R\$ 1.140.779,59	R\$ 142.009,25
MAI	R\$ 894.496,39	R\$ 137.411,28	R\$ 836.498,34	R\$ 221.018,24
JUN	R\$ 1.029.387,80	R\$ 97.798,70	R\$ 1.361.220,57	R\$ 226.752,40
JUL	R\$ 723.524,84	R\$ 158.427,26	R\$ 1.359.994,97	R\$ 216.930,52
AGO	R\$ 808.572,90	R\$ 135.295,39	R\$ 1.451.232,23	R\$ 208.294,34
SET	R\$ 1.078.575,91	R\$ 150.237,09	R\$ 1.397.090,24	R\$ 219.568,12
OUT	R\$ 1.078.427,76	R\$ 148.630,34	R\$ 1.437.925,17	R\$ 226.578,27
NOV	R\$ 922.590,05	R\$ 149.868,09	R\$ -	R\$ 225.599,17
DEZ	R\$ 1.436.664,22	R\$ 159.080,20	R\$ -	R\$ 227.488,51

Fonte: SEFAZ/BA; Sistema INC; DMA

Observo que o único mês no qual não houve repercussão econômica foi fevereiro de 2014, cujo saldo credor foi de R\$198.781,90, o qual foi rapidamente absorvido pelos débitos fiscais produzidos no mês seguinte, visto que em março do mesmo exercício, após efetuadas as compensações legais, ainda assim foi gerado um saldo devedor no valor de R\$813.853,25.

Assim sendo, no que tange aos créditos glosados referentes a fevereiro de 2014, na ordem de R\$180.318,67, apenas haverá um deslocamento da repercussão econômica de fevereiro para março de 2014, de maneira que os valores do imposto cobrados no auto de infração passarão a ser os seguintes para estes meses:

MÊS	EXERCÍCIO 2014	
	VALOR	
	LANÇADO	JULGADO
FEV	R\$ 180.318,67	R\$ -
MAR	R\$ 142.308,44	R\$ 322.627,11

Fonte: SEFAZ/BA; Sistema INC; DMA

In fine, julgo a Infração 01 parcialmente subsistente, considerando a alteração dos valores lançados referentes aos meses de fevereiro e março, de 2014, conforme explicitado, linhas acima, e acolhendo a revisão procedida pelo autuante que reduziu o valor histórico da exigência fiscal relativa ao mês de maio/2014, de R\$229.533,62 para R\$221.018,24, diminuindo, por via de

consequência, o valor histórico principal total da exigência fiscal de R\$4.327.960,73 para R\$4.319.445,35.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme Demonstrativo de Débito da infração 01, por período mensal, contida na tabela abaixo, incluindo os montantes reconhecidos pelo sujeito passivo no importe de R\$121.557,67, totalizando o valor histórico principal de R\$4.319.445,35, devendo ser homologados pelo órgão competente os valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

MÊS	INFRAÇÃO 01			
	2013 - VALORES		2014 - VALORES	
	LANÇADOS	JULGADOS	LANÇADOS	JULGADOS
JAN	R\$ 232.999,89	R\$ 232.999,89	R\$ 190.387,26	R\$ 190.387,26
FEV	R\$ 190.106,54	R\$ 190.106,54	R\$ 180.318,67	R\$ -
MAR	R\$ 180.372,12	R\$ 180.372,12	R\$ 142.308,44	R\$ 322.627,11
ABR	R\$ 151.965,26	R\$ 151.965,26	R\$ 142.009,25	R\$ 142.009,25
MAI	R\$ 137.411,28	R\$ 137.411,28	R\$ 229.533,62	R\$ 221.018,24
JUN	R\$ 97.798,70	R\$ 97.798,70	R\$ 226.752,40	R\$ 226.752,40
JUL	R\$ 158.427,26	R\$ 158.427,26	R\$ 216.930,52	R\$ 216.930,52
AGO	R\$ 135.295,39	R\$ 135.295,39	R\$ 208.294,34	R\$ 208.294,34
SET	R\$ 150.237,09	R\$ 150.237,09	R\$ 219.568,12	R\$ 219.568,12
OUT	R\$ 148.630,34	R\$ 148.630,34	R\$ 226.578,27	R\$ 226.578,27
NOV	R\$ 149.868,09	R\$ 149.868,09	R\$ 225.599,17	R\$ 225.599,17
DEZ	R\$ 159.080,20	R\$ 159.080,20	R\$ 227.488,51	R\$ 227.488,51

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0001/18-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.319.445,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR