

**PROCESSO** - A. I. Nº 299904.0001/09-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS (RPBA ESTAÇÃO UNIFICADA)  
**RECORRIDOS** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS (RPBA ESTAÇÃO UNIFICADA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJB nº 0104-01/10  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 06/12/2013

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJB Nº 0355-11/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência fiscal comprova que os materiais objeto da autuação são utilizados na proteção de ativos (inibidor de corrosão, bactericidas, anti-incrustadores, sequestrantes de ferro, inertização, fluídos, cimento) que não entram em contato com o produto final ou de uso ou consumo do estabelecimento (solventes utilizados para limpeza de dutos e tanques, disjuntores elétricos, acetileno, gás freon para ar condicionado), bem como de bens ferramentais (manômetros), além de desemulsificantes, que apesar de entrar em contato direto com o petróleo (separa água do óleo) em seguida é retirado da água no tratamento para reaproveitamento, sendo vedada a utilização de crédito fiscal. Infração mantida. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Demonstrativo elaborado pela fiscalização comprova que houve utilização de crédito fiscal em duplicidade que foi reconhecida pela empresa, no que se refere à parcela do mês que utilizou. Remanesce as parcelas dos meses subsequentes que foram apropriadas relativo ao crédito em duplicidade. Também, foi utilizado parcelas do crédito fiscal lançadas no livro CIAP, referente a bens que foram vendidos ou transferidos, cujas parcelas subsequentes deveriam ser estornadas e o crédito fiscal foi apropriado indevidamente. Infração mantida. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. FALTA DE INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS E UTILIZAÇÃO INCORRETA DAS TAXAS CAMBIAIS. Na Decisão proferida da primeira instância, foi aplicada a redução da base de cálculo na operação de importação de parte de máquinas de sondagens rotativas. Remanesce as diferenças entre o valor apurado e o recolhido. Não tendo sido apresentado no Recurso qualquer fato novo ou argumento de direito que não tenha sido considerado, fica mantida a exigência do valor remanescente. Infração subsistente. 3. FALTA DE INCLUSÃO DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS QUANDO DO PAGAMENTO INTEMPESTIVO E ESPONTÂNEO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o valor exigido refere-se a acréscimos moratórios não pagos em decorrência de recolhimento intempestivo e não de

utilização indevida de crédito, como alegado. Infração mantida. Rejeitado o pedido de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria quanto à infração 2.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 1ª JF, por ter desonerado em parte do valor exigido na infração 5, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo aos valores exigidos nas infrações 2, 3, 5 e 6, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 26.02.09 exige ICMS no valor de R\$ 5.481.686,55, sendo que as infrações que são objetos dos Recursos interpostos acusam:

2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2005 e 2006) - R\$ 2.961.537,96, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo B;*
3. *Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação (dezembro/04 e janeiro de 2005 a dezembro de 2006) - R\$1.690.673,87, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo C;*
5. *Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial (2005 e 2006) - R\$ 425.864,68, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às taxas aeroportuárias. Conforme Anexo E;*
6. *Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS pago intempestivamente, porém, espontaneamente (abril e setembro/05 e janeiro/06) - R\$ 2.373,67. Consta se referir às operações de importação. Conforme Anexo F./*

A 1ª JF na apreciação da lide (fls. 1754/1764), inicialmente rejeitou a nulidade requerida fundamentando que o Auto de Infração foi lavrado com observância às disposições regulamentares (art. 39 do RPAF/BA), com descrição clara e precisa das infrações o que possibilitou o exercício do direito de defesa e do contraditório.

Indeferiu o pedido de realização de perícia por entender que os elementos constantes do processo eram suficientes para proferir a Decisão ao teor do art. 147, II, “a”, do RPAF/99.

No mérito, ressaltou que o sujeito passivo reconheceu integralmente as infrações 1, 4 e 7 e, parcialmente, as infrações 3 e 5, efetuando recolhimento do valor devido relativo a estas infrações e insurge-se contra as infrações 2 e 6 integralmente, que passou a apreciar.

*Relativamente à infração 02, constato assistir razão aos autuantes, haja vista que a legislação do ICMS somente admite o crédito fiscal referente às mercadorias empregadas diretamente na industrialização e que integrem o produto final, consoante o § 1º, do art. 93, do RICMS-BA/97, cuja origem decorre da Lei n. 7014/96 e esta da Lei Complementar n. 87/96.*

*No presente caso, os produtos arrolados na autuação, a exemplo de Inibidor de corrosão, Petrolab C- 400; Tetrahib, Dengrax 1000 – desengraxante, amortecedor de vibração das PENEIRAS de processamento de cascalho perfurado, têm a natureza de uso e consumo do estabelecimento, em face de sua utilização na forma descrita na peça defensiva, valendo observar que, nos termos do art. 93, §1º do RICMS/BA, a utilização de créditos fiscais relativos às matérias-primas e produtos intermediários condicionam-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção, não sendo este o caso dos referidos produtos.*

*Cabe-me consignar que este tem sido o entendimento deste CONSEF, em reiteradas decisões, a exemplo do Acórdão n. CJF N.0106-11/07, cujo voto vencedor proferido pelo ilustre Conselheiro Fernando Antonio Brito Araujo, relativo a matéria semelhante a tratada nesta infração, ratifica o entendimento quanto à utilização indevida de crédito fiscal de materiais de uso consumo, transcrevo abaixo:*

**“VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1 e 2)**

*Discordo, com a devida venia, do entendimento do ilustre Relator, apenas quanto a sua Decisão de Prover Parcialmente o Recurso Voluntário, no que diz respeito às duas primeiras infrações, as quais exigem o ICMS nos montantes de R\$ 29.061,18 e R\$ 8.717,24, respectivamente, em razão da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas referente aos produtos: hipoclorito de sódio; carbonato de sódio; hidrato de hidrazina; fosfato trissódico; fosfato de sódio tribásico; hidrogênio; nitrogênio; antiespumantes para poços; joelho; óleo lubrificante e graxa, provenientes de outras unidades da Federação.*

*Entende o ilustre relator que procede a exigência apenas quanto à “materiais genéricos, como graxa, joelho, tubo inox, óleo lubrificante, e PVA TB”. Os demais itens glosados tratam-se de “artigos químicos imprescindíveis à produção industrial, na condição irremovível para obtenção da qualidade desejável, gerando ou não resíduos, os quais no curso do processo poderão ser adicionados ou não ao produto final.”*

*Já o recorrente sustenta que os produtos: hipoclorito de sódio, utilizado para controle de microbiológico; fosfato trissódico, para controle do pH; hidrato de hidrazina, dosado para consumir o oxigênio dissolvido na água, e carbonato de sódio, utilizado para controle de pH evitando corrosão e/ou incrustação, tratam-se de insumos indispensáveis para a produção de amônia e uréia. Quanto aos demais produtos reconhece e recolhe o ICMS devido, conforme DAE e demonstrativo, às fls. 166 e 167 dos autos.*

*A acusação fiscal, relativa à primeira infração, reporta-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento – referente a produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes.*

*Na Decisão recorrida foi consignado que “os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração e no tratamento de efluentes não ensejam a utilização de crédito fiscal, tendo em vista que não são considerados produtos intermediários, pois não são afetados aos processos produtivos, servindo na conservação e preservação de equipamentos adequando os efluentes à legislação ambiental”.*

*De tais considerações, não resta a menor dúvida de que os produtos químicos utilizados no tratamento da água de refrigeração e no tratamento de efluentes, materiais sob análise, cujos créditos foram glosados e exigidos o diferencial de alíquotas, são destinados ao uso e consumo do estabelecimento, pois não afetam diretamente o produto acabado, por não serem consumidos nem integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à produção.*

*A legislação estabelece que a utilização de créditos fiscais relativos às matérias-primas e produtos intermediários condicionam-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção (RICMS/97, art. 93, § 1º).*

*É necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é **onde** o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário; caso contrário, deve ser definido como material de consumo.*

*Observo que esse entendimento está perfeitamente de acordo com a definição que o RICMS/97 estabelece para as mercadorias de **uso e consumo** do estabelecimento (artigo 93, inciso V, alínea “b”): “as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação”, o que é o caso dos produtos objeto destas duas infrações, como explanado anteriormente, que não se consomem efetiva e diretamente no próprio processo industrial. Logo, é vedada a utilização do crédito e devida a diferença de alíquotas, pois não se consideram consumidos imediata e integralmente tais produtos em cada processo produtivo, nem tampouco integram ao produto final.*

*Por fim, a Lei Complementar nº. 87/96, alterada pela Lei Complementar nº. 122/06, no seu art. 33, I, prevê que as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente darão direito de crédito a partir de 1º de janeiro de 2011. Esta determinação também foi recepcionada no art. 29, § 1º, II, da Lei Estadual nº. 7.014/96, e pelo art. 93, V, “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.*

*Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão recorrida, no sentido de se manter o valor originalmente exigido nas duas primeiras infrações.”*

*Diante do exposto, considero integralmente subsistente a infração 02.*

*No que concerne à parte impugnada da infração 03, verifico que os autuantes identificaram como irregularidades créditos lançados em duplicidade; créditos lançados a mais; créditos indevidos decorrentes de lançamentos de materiais de uso e consumo tais como botas de segurança, cartucho de tintas, filtro para máscara de segurança, e operações de vendas e transferências de ativos sem que os mesmos tivessem sido baixados no CIAP.*

Observo também que, apesar de sustentar que o Fisco incorreu em equívoco, quando entende que teria se apropriado de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação, o autuado reconheceu a existência de lançamentos indevidos em duplicidade, inclusive, recolhendo parte do débito reconhecido.

Contudo, quanto à parcela impugnada, considero assistir razão aos autuantes, tendo em vista que mesmo reportando-se ao art. 93, §17, V, do RICMS/97, na peça de defesa, o impugnante efetivamente não faz qualquer referência às vendas e transferências de ativo com CFOP 1551, 2551, 1552 e 2552, identificadas nos exercícios de 2005 e 2006, onde os créditos não foram baixados no CIAP, resultando em apropriações a mais, em conformidade com o An. C.

Na realidade, verifico na peça impugnatória referente a esta infração que o autuado não identifica os equívocos porventura incorridos pelo Fisco, requerendo apenas a realização de perícia contábil, se necessária, inclusive, sem apresentar qualquer quesitação que pudesse permitir a realização de diligência ou perícia. Sabe-se que o pedido de diligência ou perícia deve ser fundamentado, para permitir os esclarecimentos das dúvidas porventura existentes. No presente caso, entendo que o impugnante não observou as disposições dos arts. 123, 142 e 143 do RPAF/99. Infração mantida integralmente.

Com relação à infração 05, observo que o impugnante alega que os autuantes não consideraram o disposto no art. 3º, II, da Lei n.9.209/04, cuja redação autoriza a redução da base de cálculo do ICMS em 70,59% nas operações de importação de parte de máquinas de sondagens rotativas com NCM 84.31.43.10, cujo teor transcreve.

Verifico assistir razão ao impugnante, fato também admitido pelos próprios autuantes que acataram a alegação defensiva, registrando que ao verificarem as argumentações e cópias dos relatórios apresentados pelo impugnante, localizaram a referida DI de nº 412929400 desembaraçada em 11-01-2005, cuja NCM coincide com a mencionada pelo autuado, e observam que o cálculo foi efetuado sem redução de base de cálculo e indevidamente incluído no demonstrativo, em decorrência de a descrição da nota fiscal não corresponder à descrição da NCM e, como consta à fl. 986 dos autos no “Extrato de Solicitação de Retificação da DI” (SRF), a alíquota utilizada do ICMS é de 17%, motivo pelo qual refizeram o demonstrativo de débito excluindo este valor e, com o pagamento já efetuado, resta um saldo de R\$ 4.744,52, a recolher.

Na realidade, após a correção efetuada pelos próprios autuantes, a exigência referente à data de ocorrência de 31/01/2005, foi reduzida de R\$ 408.000,00 para R\$ 249,10, em decorrência da permanência da DI n. 500771817, ficando os demais valores originalmente exigidos nos demais meses deste item da autuação, no total de R\$ 17.394,14, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Val./Julgado (R\$)	Ocorrência	Vencimento	Val./Julgado (R\$)
28/02/2006	09/03/2006	5,33	30/09/2005	09/10/2005	355,15
28/02/2005	09/03/2005	1.813,30	31/10/2005	09/11/2005	235,92
30/06/2005	09/07/2005	58,87	30/11/2005	09/12/2005	2.799,36
31/08/2005	09/09/2005	109,06	31/01/2006	09/02/2006	1.810,10
31/12/2005	09/01/2006	210,64	31/03/2006	09/04/2006	93,78
31/01/2005	09/02/2005	249,1	30/04/2006	09/05/2006	4.793,69
30/04/2005	09/05/2005	3.982,71	31/07/2006	09/08/2006	388,39
31/05/2005	09/06/2005	171,39	30/11/2006	09/12/2006	11,2
31/07/2005	09/08/2005	306,15	<b>TOTAL</b>		<b>17.394,14</b>

Quanto à infração 06 - Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS pago intempestivamente, porém, espontaneamente-, constato que o autuado alega que as importações ocorreram na modalidade de despacho antecipado, motivo pelo qual procedeu ao a apropriação no mês em que ocorreu o efetivo despacho e a entrada dos produtos em seu estabelecimento, sendo o crédito fiscal de natureza escritural, estando vinculado ao pagamento do imposto.

Ora, no caso desta infração, a acusação fiscal decorreu do fato de ter o contribuinte em alguns processos de importação complementado em meses subsequentes ao do pagamento, recolhimentos de ICMS devidos por alteração na base de cálculo original, em virtude de despesas acessórias não incluídas, sem computar os devidos acréscimos moratórios, na forma do artigo 138 do RICMSBA. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia recolhida.

A 1ª JF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, ao teor do art. 169 I, “a” do RPAF/BA.

O sujeito passivo interpôs Recurso voluntário (fls. 1775/1790), inicialmente discorre sobre as infrações, reconhecimento integral das infrações 1, 4 e 7, parcialmente as infrações 3 e 5, contestando as infrações 2 e 6, bem como recolhido valores pertinentes a infrações reconhecidas.

Transcreve a ementa da Decisão proferida pela 1ª JJF e diz que a mesma merece reforma, conforme razões que passa a expor.

No tocante à infração 2, afirma o crédito fiscal considerado como indevido, refere-se a aquisição de produtos químicos/materiais utilizados como insumos no processo produtivo, a exemplo de:

*Acetileno Comercial para Solda, Oxigênio Comercial para Solda, Nitrogênio Líquido, Marbrax-TR-68, Inibidor de Corrosão, Dengrax-1000, Bissulfito de Amônio, Delta AB, Tetracid G, Tetrahib, Polimus PAC 463, Lubrax Ind. GRH-3, DWP 140 N, Nalbreak - 2835, Petrolab C-400, Ácido Clorídrico, Tiosulfato, Graxa p Aplicação Industrial, Nalco 750, LA 3056 B, Lubrax Ind. GSM-2, Sequestrante H2S, SCSD, Dehydret P 225 BNiple Duplo A 197 Galv., Gás Feon 12, Argônio Gás, Geltone II, Dearborn X 250, Novamul, Niple Reto A106B, Persulfato de Amônio, Ecomul W, Polisol 86, Óleo p Sistema Hidráulico, Politec 170 etc.*

Entende que tais produtos caracterizam-se como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis ao processo produtivo, devidamente autorizados a apropriação de créditos (RICMS/97), a exemplo de:

*Nalco 750 - Antiespumante (Inibir a formação de espuma em fluidos utilizados na completação, perfuração ou fraturamento de poços.)*

*Tetracid G - Bactericida (Matar colônias de bactérias existentes na água produzida com petróleo pois as mesmas geram H2S (Tóxico e Corrosivo).*

*AMORTECEDOR P/PENEIRA VIBRAT. - BORRACHA P/PENEIRA VIBRAT: utilizada como amortecedor de vibração das PENEIRAS de processamento de cascalho perfurado.*

*Dengrax-1000 - Desengraxante (Remover/limpar superfícies sujas por petróleos ou derivados do mesmo. )*

*Inibidor de Corrosão; Petrolab C-400; Tetrahib - Inibidor de corrosão (Injetado em fluidos como petróleo bruto contendo água com agentes corrosivos como CO2, H2S e cloretos ou gás úmido contendo também CO2, H2S e Clorêtos. Objetivo -> Inibir a corrosão interna dos equipamentos por onde fluem os fluidos citados evitando poluição ambiental, perdas de produção, necessidade de substituição dos equipamentos e acidentes com vítimas se expostas a vazamentos com altas concentrações de gases tóxicos como o H2S.*

*Bissulfito de Amônio - SEQUESTRANTE DE OXIGÊNIO (Objetivo -> Transformar o oxigênio livre que possa existir na água produzida com petróleo em sal solúvel para evitar a agressividade corrosiva do mesmo.)*

*Sequestrante H2S - Transformar o H2S gerado pelas bactérias (Bactérias Redutoras de Sulfato) em outro produto solúvel em água eliminando as características corrosivas e tóxicas do mesmo. Estes sequestrantes são usados quando o tratamento com biocidas/bactericidas é inviável.*

*Geltone II - VISCOSIFICANTE (Aumentar a viscosidade dos fluidos de perfuração ("engrossar os fluidos"), isto favorece a remoção dos cascalhos cortados pela broca).*

Diz que caso reste dúvida, requer a realização de perícia técnica (química) visando comprovar suas afirmações. Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade (art. 155, §2º, I CF 88), direito de creditamento, seu processo produtivo e a participação destes materiais, cita texto de doutrinadores acerca do princípio da “*não cumulatividade tributária*”, que não pode ser desconsiderado.

Ressalta que nos diversos autos de infração lavrado contra a Petrobras, tendo por objeto o aproveitamento de crédito de ICMS, tem alertado o CONSEF de que a matéria não pode ser apreciada sem atentar-se para o comando constitucional, o que resultou em votos isolados e vencidos, a exemplo do Processo Administrativo Fiscal nº 281076.0002/99-0, cujo voto transcrito (fl.1782) do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão pode ser considerado como exemplo e também em Decisão mais recente o Auto de Infração nº 298574.2000/06-8, teve voto vencido do Conselheiro Relator, declarando posicionamento de excluir a exigência sobre certos produtos químicos (fl. 1783).

Pelo exposto, conclui que o crédito fiscal não constitui uma faculdade outorgada ao contribuinte, assim como o débito que deve ser lançado e liquidado, motivo pelo qual requer declarar a nulidade da presente infração, e nesse ponto a insubsistência do Auto de Infração ora impugnado.

Quanto à infração 3, diz que após reavaliar as operações efetuadas, constatou a existência de lançamentos indevidos por duplicidade ou valor a maior de R\$454.320,61, que foi recolhido (tabela à fl. 1784), do total exigido de R\$1.690.673,87 contestando valores exigidos de R\$1.263.353,25.

Diz que no tocante aos valores não reconhecidos, a fiscalização mantém a acusação com base no art. 93, § 17 do RICMS/97 (crédito do ativo imobilizado em 48 parcelas), cuja redação transcreveu (fl. 1785) e também parte do texto do Manual de Aproveitamento de Créditos de ICMS da empresa.

Afirma que os procedimentos internos instituídos aproveitamento dos créditos fiscais oriundos da aquisição de bens do ativo permanente são idênticos aos previstos na legislação estadual, e não há que se cogitar da ocorrência de qualquer desvio/infração, o que pode ser verificada através da análise dos livros de entrada, de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), acostados aos autos, cuja apreciação, se necessária, deve ser realizada por peritos contábeis.

Requer “ser anulada a infração” 3, reconhecendo os valores reconhecidos e recolhidos.

Relativamente à infração 5, alega que a fiscalização, deixou de considerar o disposto no art. 3º, II do Decreto nº 9.209/94, que autoriza a redução da base de cálculo do ICMS em 70,59% nas operações de importação de partes de máquinas de sondagens rotativas com NCM 8431.43.10, que transcreveu à fl. 1786 e diz que apesar de indicar redução da base de cálculo na importação de máquina de sondagem com NCM 8430.49.20, não há como negar tal direito à recorrente.

Requer a “nulidade da infração”, declarando a sua insubsistência.

Com relação à infração 6, que acusa utilização indevida de crédito fiscal decorrente de importação de bens, argumenta que a exigência afronta as normas do regime normal de apuração do ICMS (arts. 124; 138, I, 138-A e 139 do RICMS/97), que transcreveu à fl. 1787.

Esclarece que as importações ocorreram na modalidade de despacho antecipado, cujo crédito foi apropriado no mês do efetivo despacho e a entrada dos bens no estabelecimento, conforme disposto nos artigos 116 e 93, I, §9º do RICMS/BA.

Ressalta que a LC 87/96 define a efetivação do ato alfandegário (despacho aduaneiro) como o elemento temporal do fato gerador e sendo a apuração do ICMS mensal, o fato gerador ocorre com o despacho aduaneiro e o direito ao crédito com o pagamento do imposto (art. 4º, § 6º da Lei 7.014/96).

Afirma que na operação em questão, a mercadoria foi entregue antes do desembaraço aduaneiro (despacho antecipado), ocorrendo o fato gerador neste momento, de acordo com as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal – IN 69/1996, 175/2002 e 206/2002, no regime de despacho aduaneiro antecipado, por se tratar de mercadoria transportada a granel, cuja descarga se realize diretamente para terminais de oleodutos, silos ou depósitos próprios, ou veículos apropriados.

Informa, também, que o despacho aduaneiro de mercadoria a granel, objeto de descarga direta, foi processado com base em Declaração de Importação (DI), na modalidade antecipado (IN 175/02, art. 1º, 2º - para a nafta), exigindo apresentação da declaração de pagamento do ICMS, mas sendo permissionário de um REGIME ESPECIAL (Parecer 11.398/2005), autoriza a recolher o ICMS, (exceto nafta), no dia nove do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Afirma que o crédito fiscal foi apropriado com legalidade e legitimidade, pois foi postergado o pagamento por força do regime especial e o creditamento feito com base no despacho aduaneiro.

Por fim, requer provimento do Recurso voluntário para reformar o acórdão proferido pela 1ª JF, homologando os pagamentos efetuados e improcedência do Auto de Infração [no que recorre].

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1798/1814, tece comentários sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS e ressalta que o objetivo é impedir a tributação em cascata, relativo aos

produtos adquiridos para serem revendidos ou utilizados na produção com incorporação ao produto. Consequentemente, não há como se falar em crédito fiscal vinculado a aquisição de materiais consumidos no estabelecimento ou usados em contínuas operações de industrialização do produto final.

Ressalta que os materiais adquiridos (infração 2) que foram objeto da autuação se caracterizam como material de uso ou consumo e não há amparo legal para a apropriação do crédito fiscal.

No tocante à infração 3, afirma que “*não se desincumbiu o recorrente a fazer prova da não utilização do crédito em percentual definido em Lei Complementar*” requerendo perícia técnica e não pode ser acolhida.

Quanto à infração 5, diz que “*o recorrente não apresentou nenhuma contestação específica aos fatos desvelados na imputação*”, refutando genericamente o não atendimento do disposto no art. 3º, II do Decreto nº 9.209/94 e que não há como acolher as razões recursais.

No tocante à infração 6, ressalta que o recorrente centra a sua tese na vedação da utilização de crédito fiscal vinculado a importação de mercadoria cujo despacho foi antecipado, mas que a exigência fiscal tem como suporte a alteração da base de cálculo, em decorrência da não inclusão das despesas acessórias, componente do preço da importação, cujo pagamento complementar sem os acréscimos moratórias. Manifesta que não deve ser acatado o argumento recursivo.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

O então Conselheiro Fábio Moura submeteu o processo a pauta suplementar em 03/05/11 (fl. 1816), tendo sido aprovado realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, no sentido de intimar o recorrente para apresentar uma listagem dos materiais objeto da infração 2, indicando sua participação no processo produtivo, como são utilizadas e como ocorre o contato com os produtos extraídos dos poços.

O diligente da ASTEC no Parecer 97/11 (fls. 1819/1820) informou que foram feitas diversas intimações, comparecido a seção regional tributária da empresa, postergado visitas a serem realizadas *in loco* e dos mais de 100 itens identificados (relação da autuante) identificou apenas o BISSULFILITO DE AMONIO e DWP 140 N que eram utilizados na unidade de Tequipa e os demais empregados diretamente na perfuração de poços, tendo constatado que:

- a) BISSULFITO é “*introduzido por meio de um tubo fino a tubulação de maior dimensão, que transporta o petróleo oriundo dos poços*” e que tem como finalidade sequestrar o oxigênio presente na mistura de petróleo, água e gás de modo a “*diminuir a corrosão e aumentar a durabilidade da tubulação*”;
- b) O DWP 140 N é adicionado ao vaso vertical onde o petróleo fica misturado com água para “*auxiliar a separação do óleo da água*” (demulsificar), sendo a água tratada e enviada aos poços para ser injetada e o óleo, embora com algum resíduo, enviado a refinaria para processamento. Esclarece que sem o uso do DWP, o óleo com excesso de água torna-se impraticável para o processamento, e não aceito na entrada da refinaria.

Ressalta que apesar de diversas intimações, marcações e demarcação de visitas, só conseguiu averiguar a utilidade desses dois produtos.

Cientificado do resultado da diligência, os autuantes em 04/08/11 afirmam que antes de iniciar a fiscalização intimou a empresa para apresentar informações, inclusive fornecendo demonstrativo prévio das infrações a serem lançadas, pesquisando o processo, autos lavrados e julgamentos (fls. 1828/1850).

Esclarece que as fases de pesquisa, perfuração e completação são pré-operacionais, não havendo produção de petróleo, e vedado à utilização dos créditos (art. 93, §1º, II, e V, “b” do RICMS/97), cujas glosas foram efetuadas a exemplo de espoleta e explosivo (pesquisa); lubrificantes, argila e inibidores de corrosão (perfuração), bactericidas, aditivos e retardadores, fraturamento e tratamento ácido (completação).

Afirmam que na fase de produção, o crédito fiscal é indevido quando o material não é consumido no processo nem integra o produto final, a exemplo de tratamento de efluentes, conservação de equipamentos, adicionados para agregar impurezas, que são retiradas com elas, a exemplo dos sequestrantes de H<sub>2</sub>S, inibidores de corrosão, incrustantes e desemulsificantes.

Da mesma forma, a aquisição de equipamentos de proteção individual, material de limpeza e manutenção de equipamentos. Junta às fls. 1832 a 1850, relação de produtos, com indicação de fase do processo produtivo, função, análise (devido/indevido) e fase do processo.

Em petição de 16/08/11, o recorrente manifesta se (fls. 1852/1854), ponderando que para a realização da diligência é necessário fazer deslocamento para diferentes unidades situadas em locais diferentes e que tendo o diligente visitado apenas a unidade localização no município de São Sebastião do Passé, é necessário visitar as demais unidades onde são utilizados os produtos.

Ressalta que está empreendendo esforços para consecução da diligência, sendo necessário uma preparação antecipada, inclusive com vestimentas adequadas e requer prazo de noventa dias para sua realização. Atenta que com relação aos dois produtos diligenciados ficou comprovado a sua imprescindibilidade no processo produtivo. Ratifica os termos da impugnação inicial.

Em 27/02/12 (fl. 1866), esta 1ª CJF decidiu prela renovação da realização da diligência.

No Parecer ASTEC 81/02 (fls. 1869/1879), o diligente informa que em reunião com prepostos da empresa foi detalhado como funciona as fases de perfuração do poço, manutenção, prospecção do óleo, tratamento da água, armazenamento do óleo e envio a refinaria. Visitou o pátio onde estão estocados os produtos, visitou o laboratório e foi ao local da prospecção e separação do petróleo.

Descreve o processo de localização da jazida, precedido de estudos sísmicos, inclusive usando explosivos; perfuração, utilizando brocas e tubos.

Com a prospecção do petróleo, o mesmo é transportado por dutos até uma base receptora onde é colocado em pequenos vasos, adicionando emulsificantes para separar o óleo da água, que é canalizada para grandes tanques onde é acrescentado aditivos, bactericidas e novamente injetada nos poços (pressionar o petróleo), onde são adicionados fluidos, que auxilia a perfuração, extração e protege a tubulação de incrustações e de oxidação. Passa a explicar a utilidade dos produtos objeto da autuação (fls. 1873/1877):

*Inibidor de Corrosão - Produtos formadores de filmes sobre ligas metálicas, notadamente dos dutos, com o objetivo de inibir o ataque de agentes corrosivos contidos na água dos fluidos (petróleo, completação, perfuração ou umidade atmosférica), quando utilizados para proteção externa de dutos, chapas etc.*

*Inibidor de Incrustação - Produtos que envolvem cátions (cálcio, magnésio, bário e estrôncio) contidos na água que é produzida com o petróleo ou fluidos de completação, perfuração e água de captação, fazendo com que não se forme por exemplo, os carbonatos de cálcio, que obstruem os dutos.*

*Desemulsificantes - Produtos injetados na produção de petróleo bruto(água +petróleo) com o objetivo de retirar parte de água emulsionada com petróleo, para que o mesmo seja totalmente separado da água.*

*Sequestrantes de H<sub>2</sub>S(Gás Sulfídrico) - Produtos que removem ou transformam o H<sub>2</sub>S em sub-produtos solúveis na água produzida com petróleo, visando eliminar o efeito corrosivo deste gás sobre as ligas metálicas.*

*Bactericidas - Produtos injetados na água produzida com petróleo ou gás, visando matar bactérias redutoras de sulfato, responsáveis pela geração de H<sub>2</sub>S(ácido sulfídrico). Os bactericidas são utilizados em “água de injeção” com o propósito de controlar o crescimento de colônias de bactérias. A proliferação de bactérias denominadas sulfato-redutoras causa sérias avarias aos equipamentos dos poços acarretando perdas de produção.*

*Sequestrantes de Oxigênio - Produtos que removem o oxigênio da água produzida com petróleo, visando eliminar o efeito corrosivo deste gás sobre as ligas metálicas.*

*Solventes - Utilizados para limpezas químicas de dutos, vasos e tanques, visando solubilizar e desagregar/remover impurezas que se incorporam ao petróleo parafinado quando reduzida sua viscosidade facilitando também o escoamento da produção.*

*Óleos lubrificantes – são utilizados na lubrificação dos equipamentos que fazem a separação de óleo e gás.*



*Viscosificante – tem por finalidade aumentar a viscosidade, “engrossar” o fluido, de forma a evitar que passe o cascalho na fase de perfuração ou a absorção de água pelas argilas, de forma a evitar o estrangulamento da seção transversal do canal perfurado.*

*Fratramento Hidráulico - consiste na injeção de um fluido (fraturante) na formação, sob uma pressão suficientemente alta para causar a ruptura da rocha por tração. Desta forma, inicia-se uma fratura induzida na rocha. Esta fratura continua se propagando, à medida que o fluido fraturante é bombeado. Junto ao fluido fraturante, é introduzido na rocha, um material granular, denominado agente de sustentação, que tem a função de manter a fratura aberta quando for cessado o bombeio. Desta forma, cria-se um canal permanente, de alta permeabilidade, para o escoamento de hidrocarboneto entre a formação e o poço. Essa técnica é fundamental para viabilização econômica de muitos campos petrolíferos, em todo o mundo.*

*Laboratório – o laboratório faz testes da qualidade do ar e da água na região de perfuração, constatando eventual contaminação, para obedecer à legislação ambiental. Testa também a qualidade e a pureza do petróleo extraído, para ver se está em conformidade com a especificação exigida, para a entrega à refinaria. São utilizados equipamentos e materiais diversos nos exames laboratoriais.*

*Tratamento da água - a água que sai dos poços é tratada e reintroduzida, para manter a pressão interna da rocha suficientemente alta, de forma a dar continuidade à prospecção. Assim, se utilizam-se materiais que limpam a água, e também colocam-se aditivos para que diminua o grau de corrosão dos equipamentos por onde a água passará e também a proliferação de bactérias que produzem o sulfeto de hidrogênio, que além de tóxico é corrosivo.*

*Fluidos de perfuração - são fluidos utilizados durante a perfuração de poços de petróleo, que possuem algumas funções básicas: manter as pressões de formação sob controle, carrear os cascalhos até a superfície, manter a estabilidade mecânica do poço, resfriar a broca, transmitir força hidráulica até a broca, manter os cascalhos em suspensão quando sem circulação, entre outros. Também são conhecidos como lama de perfuração.*

#### MERCADORIAS AGRUPADAS PELO TIPO DE APLICAÇÃO NO PROCESSO EXTRATIVO DO PETRÓLEO BRUTO.

1) BACTERICIDAS: HR-6, PE - 221 , TETRACID G - EMB BD/20,70 KG.BE-6 , BULAB 6094, HE-6, STABREX ST 40, HOE 63 - EMB BB 210 KG, DEARBORN X 250 BEM TB/200 KG, LATEX 2000, SCSD

2) SOLVENTES: R-10888 ÁCIDO CLORID. 25%, ACIDPA, ACIDO CLORIDRICO, DEHIDET P 225 B - EMB BB 50 KG DENGRA-X-1000 - EMB TB 200 KG.

3) ÓLEOS LUBRIFICANTES: LUBRAX IND. AV-58, LUBNOR LUBRAX IND. GRH-3, LUBRAX IND. GRH-3, EMBBD/40KG LUBRAX IND. GSM-2 , LUBRAX MD 400-40; EMB TB/ 200L, MARBRAX TR-68 , MARBRAX TR-68, ÓLEO DE CORTE, P/USINAGEM TB C/200 L, ÓLEO HIDRÁULICO TB C/ 200L, ÓLEO HIDRÁULICO TB C/ 200L, ÓLEO ISOLANTE ELETRICO TB 200 LITROS, ÓLEO LUBRIF. P/TRANSMISSÕES BD DE 20, ÓLEO LUBRIF.P/SIST. CIRCUL. TB 200 LITRO, ÓLEO LUBRIFICANTE BD DE 20 L, ÓLEO P/ SIST. HIDR. TB 200L.

4) SEQUESTRANTE DE OXIGENIO: PERSULFATO DE AMONIO, BISSULFITODE AMÔNIO, LA 3227B

5) INIBIDORES DE CORROSÃO: CORSAF SF, HAI 85M, HOE 63, PETROLAB C-1400 , N 5027, PETROLAB C-400 - TETRAHIB - EMB BD/20,19 KG.

6) DESEMULSIFICANTES: LUBRAX IND. AV-58 LUBNOR, LUBRAX IND. GBA-250/FL: EMB BD/20 KG, POLIMUS PAC 463 - EMB BB 43 KG , D W P 140N , DWP 140 N - EMB TB 180 KG, LA 3056 B - EMB TB 195 KG, DELTA AB – BEM BB 50KG

7) VISCOSIFICANTES: VERSA HRP, DUO VIS , GELTONE II - EMB SC/22,68 KG.

8) FLUIDOS DE PERFURAÇÃO: ECOMUL, ECOSAL PARAFINA, NOVAMUL, ARGONIO GÁS( este gás bloqueia a invasão do fluido para a rocha)

9) FRATURAMENTO HIDRÁULICO: MG 11/B, SCSD, WG-11/B, WG-11/B REF 303, D-002-ÁCIDO BÓRICO

10) LABORATÓRIO: HIDROGÊNIO ALTA PUREZA 4.5 CIL 7,5M3, TIOSULFATO.

11) PROCESSO SÍSMICO: CARGA, DETONADORES ELÉTRICOS, ESPOLETA ELÉTRICA, EXPLOSIVO SISMOGRÁFICO, N-2354 EMULSÃO

12) TRATAMENTO DA ÁGUA : SEQÜESTRANTE DE CÁLCIO SC C/25KG, SORO FISIOLÓGICO, 0,9% FRASCO C/ 500 ML, SEQÜESTRANTE DE H2S BB C/250KG (PETROLAB GS-1), BISSULFITO DE SÓDIO, SEQÜESTRANTE DE H2S TB C/200L.

#### OUTROS

WELLCLEAN ESPAÇADOR - utilizado antes de por o cimento no orifício feito pela broca de perfuração, pois não se pode deixar o fluido de perfuração se contaminar com o cimento.

HR 12 – retardador químico – utilizado para evitar que o cimento do canal perfurado solidifique rapidamente

NALCO 750 - EMB BB 50 KG - Antiespumante - retira as bolhas de ar no processo de sucção dos poços

DETERGENTE LIQUIDO 500ML, LIMPOL - é um agente lubrificante do fluido de perfuração, que permite a perfuração em inclinações.

CONCENTRADO P/LAVADOR QUÍMICO MORFLO III SURF - 55GL - limpeza dos poços de petróleo, como retirada dos restos de cimento colocado após a perfuração.

FRAC VIS HPG 100 N - age como um adensante do petróleo, mantendo-o em condições de ser prospectado, pois do contrário podem ocorrer erupções indesejáveis do poço de petróleo – mantém a segurança do poço.

BIODEX 1000, DDP 80 KG - remove sujeiras dos poros da rocha. Não usar, implica em reduzir a produção.

N-500140 EMB. BB/27 KG - Líq. Dispersante - utilizando durante a perfuração (fluido de processo), no sentido inverso da broca – elimina impurezas da perfuração.

POLISOL 86 - EMB SC/20 KG – sequestrante de ferro – nas tubulações, parte do ferro vai para as águas e parte forma a crosta (hicroxido de ferro) – função de inibir obstrução do tubo onde passa o petróleo.

NITROGENIO IND 99% - inertização – elemento de segurança, evita explosões em ambientes com gases explosivos. Item de segurança.

ABRAÇADEIRA – manutenção em geral, aperto de mangueiras, tubos, etc.

ACETILENO, OXIGÊNIO COMERCIAL PARA SOLDA - gases utilizados para fornecer a chama, indispensável para solda de acessórios de aço e ferro, tubulações, dutos, válvulas, etc.

DISJUNTOR CAIXA MOLDADA 1P 220V 40A - material elétrico de uso geral na base produtora de petróleo.

GAS FREON - utilizado nos aparelhos de ar condicionado da base de produção

GRADE DE PISO – utilizado nas pontes e acessos das plantas de produção.

GUINCHO PNEUMATICO P/ ELEVAR PESSOAS CAP - equipamento de transporte de pessoas dentro da unidade para locais elevados.

POLITEC 170 - EMB BB 50 KG – inibidor de argila, evita inchaço com a água e obstrua o orifício de perfuração.

QUEBRADOR OPTFILO QUIMIBRAX PAR 01 - facilitar a saída da areia do poço de petróleo de forma fina/líquida.

MATERIAIS QUE CONSTAM DA LISTA MAS NÃO FORAM ENCONTRADOS DURANTE A DILIGÊNCIA, NEM TIVERAM UMA EXPLICAÇÃO SOBRE A SUA UTILIDADE

COD. PROD	DESCRIÇÃO PRODUTO
73102990	CAIXA METALICA PARA TRANSPORTE S/Nº.Z40 (texto da NF: NORMAL PARAFINA C13+HIDROGENADO)
73102990	CESTA COM SLINGA S/NºZ402314 (texto da NF: NORMAL PARAFINA C13+ HIDROGENADO)
73102990	CROSSOVER (texto da NF: NORMAL PARAFINA C13+ HIDROGENADO)
28272090	SCSD (texto do pedido: D-111-CLORETO DE AMÔNIA)
PB99L	GAS CARBONICO
38244000	BC-140 (ATIVADOR SISTEMA)
38244000	BC-200 (ATIVADOR P/GEL)
10390496	s/descrição (texto do pedido: Inibidor corrosão tb c/220Kg)
10196396	DIAFRAGMA P/INDICADOR D/PESO
38244000	GASBLOK CONTROLADOR DE MIGRAÇÃO DE GÁS
90262010	MANÔMETRO DE 0 A 5000 PSI ROSCA 1/4 NPT
38249079	NALBREAK 2835
84314390	SCSD (texto da NF: MORDENTE)
38244000	STABILIZADOR 434/B
39139020	SUO
70200000	VD BOLA PALLA (texto do pedido: E-149-LW-7-10-Micro esferas)
84818099	VEDA PORTA 80CM
38244000	VENLITE 1200
39123119	VLY SAFE ADS TIPO II SC 25KG

Conclui dizendo que uma vez explicado a participação de cada um produto no processo produtivo, quanto à pergunta se há contato direto com o petróleo, água e gás, extraídos dos poços, afirma que:

- a) *os emulsificantes, bactericidas e produtos utilizados no tratamento da água, entram em contato com a água ou com o petróleo (caso dos bactericidas e desemulsificantes), cujo objetivo é obter o petróleo da forma mais limpa possível, assim como deixar a água a ser reutilizada em condições ideais de retorno aos poços;*
- b) *os fluidos de perfuração, cimento, inibidores de argila, etc, que são utilizados no processo de perfuração, que não entram em contato nem com a água, nem com o petróleo, mas dão condições à sua prospecção;*
- c) *os solventes são utilizados para limpeza de dutos e tanques e obviamente não entram em contato com o óleo, assim como o viscosificante que é adicionado ao fluido de perfuração.*

Ressalta que o petróleo não é fabricado e sim, extraído, devendo ser feito de forma que o óleo fique o mais limpo possível de impurezas, e embora os produtos entrem em contato eventual com o óleo, (desemulsificantes) e os demais são inseridos na água, ao final são separados, de forma a se obter o petróleo da melhor qualidade com resíduos de água que são eliminados na refinaria (processo).

Quanto à elaboração de demonstrativos, entende que carece de uma análise de mérito, de acordo com o entendimento do relator, o que deixou de fazê-lo.

Destaca que há também um pedido de prorrogação da diligência em aberto (fl. 1883 – requerendo 30 dias para juntar notas fiscais), o que deixa de apreciar, cuja deliberação remete para o relator.

Cientificado do resultado da diligência, os autuantes não se manifestaram (fl. 1888).

Por sua vez, a empresa se manifestou, externando entendimento de que a diligência concluiu que os produtos (infração 2) são *“de forma irrefutável a imprescindibilidade de sua utilização nos diversos processos que envolvem a produção de petróleo”*.

Atenta que o produto cloreto de amônia (SCSD) não encontrado durante a diligência, também segundo o laudo é insumo imprescindível ao processo de produção de petróleo. Ratifica os termos da impugnação e requer a nulidade da autuação, bem como das multas aplicadas.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1899/1890, diz que após a análise do Parecer ASTEC, reitera o posicionamento sobre os bens que podem gerar crédito, dentro do arquétipo da não cumulatividade delineado na Constituição Federal (contato imediato, integral e seja consumido ao largo do processo), possibilita o direito ao crédito.

Destaca que o legislador constituinte adotou o regime de crédito físico, conforme esposado na jurisprudência para definir os requisitos característicos de produto intermediário e diante das explicações do mencionado Parecer ASTEC a maioria dos bens não preenchem os requisitos da: a) intimidade; b) imediatismo c) integralização. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Na assentada do julgamento, o recorrente argumentou que a 1ª JJF não considerou na Decisão proferida, os valores que foram reconhecidos e recolhidos.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, face à desoneração de parte dos valores exigidos na infração 5. A empresa alegou que na apuração do imposto exigido não foi considerado a redução da base de cálculo de 70,59% prevista no art. 3º, II, da Lei n.9.209/04, relativo à importação de parte de máquinas de sondagens rotativas com NCM 84.31.43.10.

Conforme conteúdo do voto da Decisão proferida, os autuantes identificaram na DI 412929400 a NCM do produto importado conforme “Extrato de Solicitação de Retificação da DI” (fl. 986) e refizeram os demonstrativos originais contemplando a redução da base de cálculo legal.

Pelo exposto, a redução do débito de R\$425.864,68 para R\$17.394,14, decorre de erro material, cuja desoneração de parte da exigência fiscal é baseada em suporte documental, motivo pelo qual fica mantida a Decisão pela procedência em parte da infração 5, em conformidade com os demonstrativo refeitos acostados pelos autuantes às fls. 1741 a 1745.

## Recurso de Ofício Não Provido.

Quanto ao Recurso Voluntário, verifico que o recorrente requer reforma da Decisão em relação às infrações 3 e 5, julgadas procedentes em parte e as infrações 2 e 6, julgadas totalmente procedentes.

Preliminarmente aprecio o pedido de “nulidade” formulado em relação a todas as infrações acima indicadas. Constato que o recorrente apontou inconsistências, requereu realização de diligência para confirmar suas alegações, no que foi atendido, porém suscitou a nulidade de todas as infrações, sem apontar algum vício que conduzisse a nulidade. Entendo, que todas as inconsistências apontadas tratam-se de questões que serão apreciadas nas razões de mérito, que não justificam a declaração de nulidade. Por isso, rejeito as “nulidades” suscitadas e passo a apreciação do mérito.

No tocante à infração 2 (utilização indevida de crédito fiscal) a empresa alegou na impugnação que se trata de insumos utilizados no seu processo produtivo e legítima à utilização dos créditos.

Por sua vez, os autuantes, argumentaram que se tratam de materiais de uso/consumo utilizados no processo produtivo e não preenche os requisitos legais de direito para utilização dos créditos fiscais.

Na Decisão proferida a JF, após análise da função dos materiais empregados no processo produtivo, decidiu que os produtos são de uso e consumo, por não atenderem ao disposto no art. 93, §1º do RICMS/97, ou seja, *“condiciona-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção”*.

Esta 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência, no sentido de identificar a participação dos materiais no processo produtivo, tendo o Parecerista após realização de duas visitas ao estabelecimento autuado e campo de exploração de petróleo (Parecer 97/11 e 81/12 – fls. 1819/1821 e 1869/1879) concluído que os produtos de um modo geral são empregados:

- a) emulsificantes, bactericidas - utilizados no tratamento da água, entram em contato com a água ou com o petróleo (caso dos bactericidas e desmulsificantes), objetivando obter petróleo mais limpo possível, e a água em condições de ser reutilizada nos poços;
- b) fluidos de perfuração, cimento, inibidores de argila, etc - utilizados no processo de perfuração, não entram em contato nem com a água, nem com o petróleo;
- c) solventes são utilizados para limpeza de dutos e tanques - não entram em contato com o óleo, assim como o viscosificante que é adicionado ao fluido de perfuração.
- d) Outros materiais não foram encontrados, sem explicar a utilidade (fl. 1878).

A PGE/PROFIS no Parecer inicial acerca do Recurso Voluntário (fls. 1798/1814), manifestou que o princípio da não cumulatividade do ICMS objetiva impedir a tributação em cascata, relativo aos produtos adquiridos para serem revendidos ou utilizados na produção com incorporação ao produto e que não se justifica a utilização de crédito fiscal vinculado à aquisição de materiais consumidos no estabelecimento ou usados em contínuas operações de industrialização do produto final.

Manteve esse posicionamento, após análise do primeiro e segundo Parecer da ASTEC, no qual descreveu a função de cada produto no processo produtivo.

Pelo exposto, sendo esta uma das questões complexas (validar ou não a utilização de créditos fiscais de produtos empregados em processos produtivos), observo que conforme ressaltado pelos autuantes e pelo diligente, parte dos produtos cujos créditos foram glosados são empregados na atividade de extração de petróleo (pesquisa, perfuração e completação, produção e tratamento).

Os materiais empregados na perfuração (fluídos, cimento, inibidores de argila), como indicado no item “b” da conclusão do Parecerista da ASTEC, na sua utilização não entram em contato nem com a água, nem com o petróleo que é o produto final (fase pré-operacional), e consequentemente, não pode ser admitido o seu crédito (art. 93, § 1º, II do RICMS/97).

Da mesma forma os bactericidas (tratamento da água), inibidores de corrosão, de incrustação, sequestrantes de gás (H<sub>2</sub>S) e de oxigênio, tem como função básica proteger os ativos empregados na extração, evitando corrosão, incrustação, evitar formação de colônias de bactérias, também, se trata de material de uso ou consumo e não gera direito a crédito fiscal do ICMS.

Também, o material utilizado em laboratório objetiva controlar a qualidade de contaminação e proteção ambiental. Já os solventes, detergentes, concentrados p/lavador químico são utilizados na limpeza de equipamentos e poços, sendo característicos materiais de uso.

Alguns outros produtos objeto da autuação são característicos de uso e consumo (vide fls. 1876/1879), a exemplo de: óleos lubrificantes (utilizados nas máquinas; carga, detonadores e espoletas elétricas, explosivos e emulsão (utilizados na fase de pesquisa); removedores de sujeiras (Biodex); nitrogênio industrial (inertização/evitar explosão); acetileno (solda de acessórios de aço); disjuntor (material elétrico); gás freon (ar condicionado).

Por fim, existem alguns produtos que entram em contato direto com o produto final, a exemplo dos desemulsificantes, que tem “*função de quebrar a emulsão óleo/água nos separadores de estágio da produção*” (DWP 140 N - vide demonstrativo da autuante à fl. 1837 e Parecer ASTEC à fl. 1820). Só que apesar de entrar em contato com o petróleo bruto extraído (misturado com água), emulsificando a separação do petróleo da água, o mesmo é retirado juntamente com a água, que é retratada e injetada no poço. Logo, conforme entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, o produto é utilizado de forma continuada na produção, mas “*não incorpora ao produto objeto da cadeia subsequente de circulação econômica*”, mesmo sendo essencial a sua produção.

Concluo que, diante de tudo que foi exposto, que os produtos objeto da autuação se caracterizam como materiais de uso ou consumo (art. 33, I, da LC. 87/96, alterada pela LC 122/06 e art. 93, § 1º do RICMS/97) e não geram direito ao crédito fiscal. Fica mantida a Decisão pela procedência desta infração.

No tocante à infração 3 (credito indevido/ativo imobilizado), constato que nos demonstrativos originais os autuantes indicaram créditos lançados em duplicidade, decorrentes de materiais de uso/consumo (botas, cartuchos, tintas), créditos lançados a mais e relativo a saídas (transferências) sem que tivesse feito a baixa dos créditos no livro CIAP, que continuaram a ser apropriados.

A JJF, na Decisão proferida manteve integralmente o valor exigido de R\$1.690.673,87 fundamentando que a defesa não fez “qualquer referência às vendas e transferências de ativo” que foram identificadas e não baixadas do livro CIAP, cujos créditos fiscais foram apropriados (fl. 1762).

No Recurso Voluntário, o recorrente apresentou um quadro demonstrativo à fl. 1784, afirmando que:

- a) Reconheceu a existência de lançamentos em duplicidade ou valor a maior de R\$454.320,61;
- b) Os valores exigidos pela fiscalização com base no art. 93, § 17 do RICMS/97 (crédito em 48 parcelas), foi feito em consonância com os procedimentos indicados no Manual de Aproveitamento de Créditos de ICMS da empresa (fls. 1784/1785);
- c) Não houve apropriação de parcelas indevidas conforme “documentação acostadas aos presentes autos” (doc. Anexo).

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que os valores exigidos relativos a apropriação de créditos do CIAP foi juntado pelos autuantes à fl. 104.

Conforme apontado pelos autuantes na informação fiscal, foi identificado que no montante do saldo de crédito lançado no CIAP de R\$5.102.569,21 em dezembro/04, continha lançamentos em duplicidade no valor de R\$402.736,37. A empresa reconheceu na defesa como devido à parcela apropriada naquele mês de R\$8.390,95 (vide fl. 104 e quadro à fl. 1784 do RV).

Porém, conforme dito na informação fiscal (fl. 1739), o sujeito passivo reconheceu a parcela do mês ( $R\$402.736,37/48 = R\$8.390,35$ ) relativa ao creditamento de valores em duplicidades, mas não considerou as 47 parcelas apropriadas nos meses posteriores (relativo a crédito em duplicidade). Logo não foi apresentado argumento contrário ao crédito apropriado decorrente de lançamento em duplicidade (reconhecido) e que gerou reflexos nos meses seguintes (R\$394.346,02).

Da mesma forma, na informação fiscal, os autuantes indicaram em colunas próprias os valores por mês (fl. 104) dos bens que foram baixados (vendas – CFOP 6551, 6552 e transferências CFOP 5552).

A 1ª JJF fundamentou na sua Decisão que a empresa solicitou a realização de perícia ou diligência, para confirmar alegação de que procedeu corretamente os lançamentos no livro CIAP, mas não apresentou prova quanto aos bens que foram baixados e que continuou a apropriar créditos.

Como o recorrente não juntou qualquer outro documento junto com o Recurso para desconstituir a acusação de que manteve no livro CIAP créditos relativos a bens baixados por venda e transferências, restou comprovado à apropriação indevida dos créditos fiscais de acordo com a acusação e a apreciação contida na Decisão ora recorrida. Fica mantida a Decisão pela procedência total da infração 3.

No tocante à infração 5 (recolhimento a menos do ICMS-importação), foi exigido valor de R\$425.864,68 e conforme apreciado no Recurso de Ofício a empresa alegou que não foi considerado a redução da base de cálculo de 70,59% (art. 3º, II, da Lei n.9.209/04), relativo à importação de parte de máquinas de sondagens rotativas com NCM 84.31.43.10.

Os autuantes reconheceram tal equívoco, reformularam os demonstrativos originais o que resultou em valor devido de R\$17.394,14 (fls. 1741/1745), o que foi acolhido na Decisão proferida pela 1ª JJF.

No Recurso interposto o sujeito passivo reafirma o mesmo argumento de que não foi considerada a redução da base de cálculo do ICMS em 70,59% na operação de importação de partes de máquinas de sondagens rotativas com NCM 8430.49.20 (fl. 1786).

Verifico que a empresa recebeu cópia dos demonstrativos que foram refeitos pela fiscalização e juntados às fls. 1741 a 1745, conforme recibo à fl. 1746 e não se manifestou no prazo concedido.

Tendo a JJF acatado os demonstrativos refeitos, no Recurso interposto, o sujeito passivo de modo genérico reapresentou o mesmo argumento da impugnação inicial, sem identificar qual DI, ou mês que tivesse sido calculado o imposto de forma equivocada.

Observo que nos demonstrativos refeitos contemplando a redução da base de cálculo, o valor mais relevante com data de ocorrência de 31/01/05 foi reduzido de R\$408.719,64 para R\$249,10. Nos demais meses, as pequenas diferenças apontadas no demonstrativo original, foi mantido no demonstrativo feito o qual indica o valor devido, o valor recolhido e as diferenças devidas.

Portanto, não tendo sido apresentado qualquer documento ou fato novo para comprovar algum equívoco remanescente nos demonstrativos refeitos pelos autuantes e na Decisão proferida que ora recorre, considero o Recurso prejudicado neste sentido, implicando em simples negativa de cometimento da infração. Por isso, fica mantida a Decisão pela procedência em parte da infração 5.

Quanto à infração 6 (falta de recolhimento de acréscimos moratórios – recolhimento intempestivo), no Recurso interposto a empresa alega que se trata de importações ocorridas com despacho antecipado e o crédito fiscal foi apropriado no mês do efetivo despacho e a entrada dos bens.

Verifico que tendo apresentado este argumento na defesa inicial, os autuantes na segunda informação fiscal (fl. 1740) esclareceram que a exigência fiscal acusava falta de recolhimento de acréscimos moratórios (artigos 124, 138 e 139 do RICMS/97) e não de crédito fiscal indevido.

A empresa recebeu cópia da informação fiscal (fl. 1746) e não contestou. Por sua vez, a JJF na Decisão proferida, fundamentou que nas complementações dos recolhimentos feitas em pagamentos nos meses subsequentes, não foram recolhidos os acréscimos moratórios devidos.

Tendo o recorrente reapresentado o mesmo argumento de que não houve creditamento indevido do ICMS em virtude da importação ter sido feita com despacho antecipado, verifico que conforme demonstrativo à fl. 1589, a fiscalização relacionou as notas fiscais de entradas, indicando as datas (abril e maio/06), data do recolhimento do ICMS complementar em 30/06/06 e acusou não ter sido pago os acréscimos moratórios relativo ao recolhimento intempestivo.

Pelo exposto, o demonstrativo reflete recolhimento intempestivo e exigência de acréscimos moratórios (SELIC), o que ficou caracterizado e não de crédito indevido como argumentou o sujeito passivo na sua impugnação, cujo argumento apresentado neste Recurso não tem procedência.

Assim sendo, considero correta a Decisão proferida pela 1ª JJF em relação à infração 6.

Com relação ao argumento de que na Decisão proferida pela 1ª JJF, não foram considerados os valores reconhecidos e pagos, observo que a Decisão indica o montante do débito que foi exigido e que procede ao exigência fiscal, incluindo valores já reconhecidos, os quais serão deduzidos do valor julgado, no momento que for feito a quitação do débito.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 2)**

Permito-me discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

É amplamente reconhecida a evolução do direito ao crédito fiscal relativo à utilização de produtos intermediários que, mesmo não integrando o novo produto, forem consumidos e/ou desgastados no processo de industrialização.

Assim, no estabelecimento industrial, todos os insumos (matéria-prima, materiais intermediários e de embalagem) geram direito ao crédito, ainda que não integrem o produto final, bastando para isso que concorram direta e necessariamente para o produto porque utilizado no processo de fabricação, nele se consome.

É o que se conclui da análise do §1º do art. 93 do RICMS/97:

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

*II - as operações ou prestações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito. (grifei)*

Verifica-se que o §1º trouxe os incisos I e II como requisitos indispensáveis para o direito ao crédito relativo ao produto intermediário. O inciso II não está sendo questionado, devendo ser analisado apenas as alíneas do inciso I.

A presença da conjunção ou na alínea “b” demonstra que elas devem ser interpretadas de forma conjugada, alínea “a” c/c alínea “b” ou alínea “a” c/c alínea “c”.

No caso em tela não resta dúvida que a cumulação das alíneas “a” e “b”, dará direito ao crédito aos produtos da infração 02, pois estão vinculados à industrialização e são consumidos no processo produtivo.

Neste diapasão, entendo que não é a essencialidade o aspecto determinante no sentido de legitimar a utilização do crédito, mas a efetiva participação do bem na produção, fazendo parte do produto final pelo consumo ao longo do processo.

Pelo exposto, entendo assistir razão ao Recurso Voluntário, uma vez que, a meu ver, é indiscutível o fato de os materiais assinalados na infração 02 além de vinculados ao processo produtivo, são consumidos no mesmo, restando satisfeitos, conjuntamente, os requisitos das alíneas “a” e “b” do §1º. do art. 93 do RICMS/BA.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar, em parte, a decisão recorrida nos termos acima exarados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à infração 2, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0001/09-9**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS (RPBA ESTAÇÃO UNIFICADA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.073.216,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e VIII, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia recolhida.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2) - Conselheiros(as): Raísa Catarina Oliveira Alves, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Edmundo José Bustani Neto.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES - VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 2)

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS