

A. I. Nº - 298663.0001/18-4
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S A - PETROBRÁS
AUTUANTES - TANIA MARIA SANTOS DOS REIS e JUDSON CARLOS SANTOS NERI
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11.12.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0192-02/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO IMOBILIZADO. ENTRADA DE BENS. Infração parcialmente elidida mediante documentação comprovando que parte do crédito se relaciona a regularização de débito por saída não efetivada. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PARA USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Produtos utilizados na manutenção, limpeza e tratamento de água, se caracterizam como materiais de uso e consumo. Infração subsistente. **2. FALTA DE PAGAMENTO. DIFAL. a)** ATIVO FIXO. Comprovado que a operação não ocorreu. Infração elidida. **b)** AQUISIÇÃO PARA USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Produtos utilizados na manutenção, limpeza e tratamento de água, se caracterizam como materiais de uso e consumo. Infração subsistente. Indeferido pedido de perícia e/ou diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 08/01/18, para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$3.669.209,15, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.01. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Valor: R\$19.047,26. Período: Março e Maio 2016. Enquadramento legal: Art. 30, III, da Lei 7.014/96 c/c art. 310, IX do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$2.392.491,85. Período: Janeiro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Art. 29, § 1º, II e art. 53, III, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 - 06.01.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor: R\$ 12.472,40. Período: Março 2016. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Infração 04 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento. Valor: R\$ 1.245.197,64. Período: Janeiro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

O autuado apresenta defesa às fls. 163 a 184. Diz ser sociedade de economia mista sob controle da União que se dedica à lavra de petróleo e produção de seus derivados. Reproduz as infrações

e diz que a apuração da exação fiscal está contaminada por equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido.

Contudo, reconhece parte das Infrações 02 e 04, pois da lista dos numerosos itens a ela relativos, de fato, escriturou alguns como “insumos”, quando sua verdadeira natureza seria “materiais de uso e consumo”. Tais materiais se referem, por exemplo, à acetona, ao ácido acético, ao ácido clorídrico, ao fosfato de sódio e ao hidróxido de amônio, os quais se encontram identificados na planilha que diz anexar à defesa, na coluna “P” (doc. 01).

Logo, admite que a PETROBRÁS se creditou de modo realmente equivocado, em relação à Infração 02, no montante histórico de R\$15.254,77, acarretando a ausência de pagamento, quanto à Infração 04, do valor de R\$4.733,52.

Infração 01

Especificando as peculiaridades de algumas das operações objeto da autuação, diz verificar o seguinte:

a) As NFs 58.815, 58.931, 59.219, 59.218, de março 2016, e 60.202, de maio 2016, referem-se à entrada de mercadorias por transferências interestaduais de ativo imobilizado (CFOP 2.552), cuja escrituração no LRE ocorreu com crédito integral de R\$4.397,68. Contudo, faz-se necessário verificar a existência de regularização do imposto creditado indevidamente, o que poderá ser provado através de diligência contábil – doc. 8;

b) A NF 60.200, de maio 2016, realmente se refere a material de uso e consumo (CFOP 2.557) que gerou crédito de R\$98,45, contudo faz-se necessário verificar a existência de regularização do imposto creditado indevidamente, o que poderá ser provado através de diligência contábil – doc. 8;

c) Com relação à NF 3.156 de março 2016, constatou-se que a PETROBRÁS recebeu “mercadoria em demonstração” através de NF 943 (doc. 9), de 16/02/2016. Ocorre que a NF 3.155 foi recusada pelo destinatário, em 28/03/2016, por apresentar divergência físico-fiscal (doc.9). Diz que a PETROBRÁS emitiu a NF de entrada 3.156, de 28/03/2016 (doc. 9) para anular a operação realizada através da NF 3.155, recusada pelo destinatário. Em 28/03/2016, emitiu a NF 3.157 para efetuar o retorno da “mercadoria em demonstração” relativa à NF 943.

Portanto, diz não ter havido o crédito indevido do ICMS no valor de R\$ 14.551,13, porquanto a emissão da NF de entrada objetivou anular a NF de saída 3.155, esta emitida incorretamente.

Ademais, diz que em relação às NFs remanescentes, o lançamento é equivocado, uma vez que tais mercadorias admitem a apropriação de crédito pela contribuinte, já que o fisco considerou como bens de uso e consumo diversos itens que, na verdade, são bens do ativo imobilizado como qualificado pela contribuinte porque foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado e, por isso, o AI contraria as normas legais aplicáveis ao caso, principalmente em afronta à Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 19.1 – Ativo Imobilizado, aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, por meio da Resolução 1.177 que reproduz em parte.

Diz que o cotejo entre os itens descaracterizados pelo fisco e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade do AI. Afirma que as mercadorias relacionadas se enquadram no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”), pois 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, sendo, portanto, correto contabilizá-los no ativo imobilizado com uso do crédito fiscal, observando-se a sistemática do art. 20, § 5º, da LC 87/96.

Aduz que a ilegitimidade da Infração 01 também se revela pela sua incompatibilidade com a NBC TC 16.1 – Estoques, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução

1.170, de 29.05.2009, que reproduz em parte, de modo que a Infração 01 deve ser declarada insubsistente.

Infrações 02 e 04

Diz que o fisco se equivoca ao compreender que o aspecto preponderante a determinar a utilização do crédito fiscal não é a essencialidade para a atividade do estabelecimento, mas a mera participação física do material na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo.

Argumenta que tal diretriz era compatível com o regime jurídico anterior, sob regência do Conv. ICMS 66/1998, cujo art. 31, III, dispunha que “não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes (...) a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição”.

Contudo, diz, a LC 87/96 excluiu essa restrição e tornou suficiente para o aproveitamento dos créditos a existência de vínculo entre a aquisição de bens e serviços e a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial, como se conclui dos arts. 19, 20, §1º, e 33, I, da LC 87/96, que transcreve.

Assevera que a novel legislação declara que “é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operação de que tenha resultado a entrada da mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento” (art. 20, caput), desde que não “se refira a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento” (§ 1º).

Assim, a LC 87/96 estabeleceu como único requisito para utilização de créditos decorrentes de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, ou seja, todos aqueles que integram o custo de produção, a vinculação à atividade-fim do estabelecimento e é nessa linha a jurisprudência do STJ, conforme excertos de decisões que reproduz.

Ou seja, defende que no regime da LC 87/96, a essencialidade é o aspecto determinante para autorizar a apropriação do crédito fiscal: se os itens são essenciais à produção, não é possível atribuir-lhes a natureza de bens de uso ou consumo do estabelecimento, porque conceitualmente desvinculados dela.

Nessa linha, os produtos objeto da autuação são essenciais para a área de negócio fundamental da PETROBRÁS (refino de petróleo, e gás natural para produção de derivados), como comprovam, por amostragem, os laudos técnicos, produzidos pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT e engenheiros devidamente inscritos no CREA.

Lista e discrimina os seguintes itens: Dietanolamiana (doc 3), Pentóxido de Antimônio (doc 4), Amina Neutralizante (doc.5), Hidróxido de Sódio (doc. 6) e Inibidor de corrosão (doc. 7).

Aduz que todo o complexo processo de produção de derivados de petróleo e gás natural, descrito em minúcias nos laudos técnicos (docs. 3 a 7) necessariamente demanda o uso das mercadorias para o seu êxito: são insumos de utilização continua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade. São mercadorias que não podem ser singelamente consideradas como despesas, uma vez que se ligam diretamente ao processo industrial do estabelecimento autuado.

Afirma que a atividade industrial do contribuinte não ocorre sem o concurso dessa série de produtos que, de fato, não se agregam ao produto final, mas lhe são indispensáveis, seja permitindo reações químicas e térmicas; seja tratando de outros produtos necessariamente vinculados ao processo fabril; seja purgando produtos inflamáveis, corrosivos e tóxicos; seja em outras atividades essenciais ao refino do gás natural e petróleo.

Transcrevendo os artigos 309, I, “b” e 312, §3º, “b” do RICMS-BA/2012, diz que o entendimento do fisco é equivocado e contrário ao próprio Regulamento. Como os produtos arrolados na autuação estão vinculados ao processo da indústria de petróleo, sendo nele consumido, garantido é o direito ao crédito fiscal, valendo o mesmo argumento para a não exigência de diferencial de

alíquota (Infração 04), na medida em que a contribuinte não é, em relação aos insumos, consumidora final, hipótese para a qual o Tribunal de Justiça da Bahia já se pronunciou, conforme precedentes, cujas ementas reproduz.

Assim, pede para que as infrações 02 e 04 sejam desconstituídas.

Infração 03

Diz que se relaciona com a Infração 01 e se refere a uma única NF, a de nº 3.155 (retorno de mercadoria recebida em demonstração), que foi recusada pelo destinatário por apresentar divergência físico-fiscal.

Argumenta que em face da sua natureza retratando a anulação de uma operação, e não efetivamente uma entrada de mercadoria, não há que falar em recolhimento de ICMS/DIFAL e, consequentemente, a infração não procede.

Fala da necessidade de produção de prova pericial e diligência fiscal e que os fatos e fundamentos que apresenta na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos da autuação são incapazes de subsidiar a infração, pois há inúmeras inconsistências tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações.

Aduz que dirimiu dúvidas acerca da natureza das mercadorias que o fisco entende tratar-se de bens de uso e consumo nas Infrações 01 e 03, demonstrando a essencialidade deles para a obtenção do produto final, bem como a natureza de ativo imobilizado daqueles da primeira infração.

Sem embargo, diz que casos tais encontram solução nos arts. 123, §3º, 145, caput, e 150 do RPAF, para requerer perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controversos, sendo, no caso, indispensável a realização de perícia para qual apresenta os seguintes quesitos:

Em relação à Infração 01:

- 1) Qual é a atividade do estabelecimento autuado?
- 2) Os bens relacionados na infração são destinados à atividade fim do estabelecimento?
- 3) Qual é o conceito societário e contábil de ativo imobilizado?
- 4) Os bens que contam das NFs apresentadas pela Petrobras podem ser considerados bens duráveis?
- 5) Os bens foram adquiridos para fazer parte dos ativos de produção do estabelecimento?
- 6) As partes e peças de reposição e sobressalentes podem ser reconhecidos como Ativo Permanente/Imobilizado?
- 7) Tais bens são indispensáveis ao processo produtivo do estabelecimento?
- 8) É correto afirmar que os bens adquiridos através das NFs apresentadas pela Petrobras destinaram-se ao ativo permanente/imobilizado da área operacional da companhia?
- 9) É correto afirmar que a maior parte dos bens foi destinada para projetos de investimentos e grandes equipamentos, como, por exemplo, ampliação e paradas programadas de unidades produtivas?
- 10) É correto afirmar que as paradas programadas de grandes equipamentos aumentam a sua vida útil?
- 11) Os créditos de ICMS gerados pelas entradas retratadas nas NFs 58.815, 58.931, 59.219, de março 2016, e 60.202, de maio 2016, foram integralmente aproveitados pela PETROBRÁS? Contudo, em seguida, houve estorno e/ou regularização dessas situações específicas para o aproveitamento na sistemática dos ativos imobilizados (1/48 mensais)?
- 12) O crédito de ICMS gerado pela entrada retratada na NF 60.200, de maio 2016, foi aproveitado pela PETROBRÁS? Contudo, em seguida, houve estorno e/ou regularização dessa situação específica?

Em relação à Infrações 02 e 04

- 1) Quais são as atividades desenvolvidas pelo estabelecimento autuado, notadamente mencionando aquela (s) que possa (m) ser considerada (s) a (s) sua (s) atividade (s) fim (ns)?
- 2) Quais são as etapas produtivas desenvolvidas para o êxito da atividade-fim do estabelecimento autuado?
- 3) Ordinariamente, quais etapas produtivas antecedem a atividade-fim do estabelecimento autuado? Essas etapas também são desenvolvidas pelo estabelecimento autuado? Sem elas, é possível refinar petróleo ou gás natural?
- 4) Quebrar emulsões, inibir a corrosão interna de equipamentos e a formação de sais, eliminar colônias de bactérias, suprimir gases corrosivos e tóxicos, são práticas próprias da indústria de petróleo e, portanto, indispensáveis à atividade produtiva?
- 5) Os produtos objeto da autuação fazem parte do processo produtivo do estabelecimento da PETROBRÁS?
- 6) Caso a resposta à pergunta anterior seja negativa, em quais atividades alheias à do estabelecimento são tais produtos empregados?
- 7) Os produtos objeto da autuação têm quais utilidades para o estabelecimento da PETROBRÁS?
- 8) Os produtos objeto da autuação foram consumidos no processo produtivo?
- 9) Sem os produtos objeto da autuação seria possível refinar o petróleo ou gás natural no estabelecimento autuado?
- 10) O óleo indicado na autuação é utilizado e consumido para fazer funcionar os equipamentos produtivos do estabelecimento da PETROBRÁS? Sem tais equipamentos, o processo produtivo é possível e/ou exitoso?

Reservando-se a nomear o seu assistente técnico no momento processualmente oportuno, pede:

- a) Produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a produção de prova pericial;
- b) Homologação do valor recolhido em face do reconhecimento parcial da procedência da autuação (nas Infrações 2 e 4, nos valores respectivos de R\$ 15.254,77 e R\$4.733,52);
- c) Improcedência quanto ao remanescente da autuação.

Às fls. 194-197, o sujeito passivo aduz à Defesa:

Infração 02: redução do reconhecimento parcial

Embora na Impugnação tenha reconhecido como devido o valor de R\$ 15.254,77, diz que posteriormente verificou que a NF 60.201, de 12/05/2016, escriturada do LRE com CFOP 2.557 (transferência de material para uso e consumo) com crédito do imposto, refere-se à operação de “estorno de NF-e não cancelada no prazo legal” da NF de saída 57.836, de 28/01/2016, CFOP 6.557 (transferência de material para uso e consumo), com destaque do imposto (doc. 1). Explicando: Diz que a NF 60.201 apenas desfez a operação de saída de janeiro 2016, tendo em vista que não houve a circulação física da mercadoria, consoante autorizado pelo art. 92, §1º do RICMS-BA, de modo que ajusta o reconhecimento do valor devido de R\$15.254,77 para R\$ 14.478,61.

Infração 01: sobre NFs específicas

Mesmo que mantendo a íntegra da impugnação à Infração 01, aduz as seguintes peculiaridades (doc. 2):

- a) NF de entrada 58.815, de 08/03/2016, ICMS R\$ 1.042,89: Foi emitida para cancelar a operação de saída pela NF 57.001, tendo em vista que não ocorreu a circulação física da mercadoria, mas sim a utilização do material na própria unidade (RLAM);
- b) NF de entrada 58.931, de 15/03/2016, ICMS R\$ 92,88: Foi emitida para cancelar a operação de saída pela NF 57.838, tendo em vista que não ocorreu a circulação física da

mercadoria, mas sim a utilização do material para manutenção na própria unidade (RLAM), em atendimento à parada não programada;

- c) NFs de entrada 59.218, de 23/03/2016, ICMS R\$ 1.607,26 e NF de entrada 59.219, de 23/03/2016, ICMS R\$ 1.607,26: Foram emitidas para cancelar as operações de saídas pelas NFs 57.442 e 57.443, tendo em vista que não ocorreram a circulação física das mercadorias. Diz que no manifesto eletrônico do destinatário consta a informação de que a “operação não foi realizada”, porquanto houve atraso na saída do material devido à indisponibilidade de máquina de carga para carregamento do material no caminhão;
- d) NFs de entrada 60.200, de 12/05/2016, ICMS R\$ 98,45 e NF de entrada 60.202, de 12/05/2016, ICMS R\$ 47,39: Foram emitidas para cancelar as operações de saídas pelas NFs 57.835 e 57.834, tendo em vista que não ocorreram a circulação física das mercadorias. Diz que o transporte dos materiais não foi realizado dentro do prazo para utilização das NFs, sendo necessário o cancelamento para emissão de novas NFs de saída.

Pede que o valor reconhecido da Infração 02 seja reduzido para R\$ 14.478,61 e afirma que os procedimentos ocorreram conforme previsto no art. 92, § 1º, do RICMS-BA, que reproduz.

Concluindo, reitera os termos da Impugnação.

Na informação fiscal, fls. 205/209, as autuantes descrevem as infrações, sintetizam a peça impugnatória.

Inicialmente informam não terem analisados os argumentos da Autuada quanto à interpretação de normas legais aplicáveis aos fatos, por diversas vezes citadas na defesa.

Quanto à solicitação de perícia fiscal para fins de pormenorização das autuações, escrevem: “tendo em vista que todos os demonstrativos foram encaminhados à autuada e que a mesma procedeu a análise o que resultou no reconhecimento parcial das infrações 02 e 04”.

Seguindo, dizem que passam a restringir somente quanto a análise técnica e tributária da matéria em lide.

Infração 01

Dizem que a autuada discorre especificando as peculiaridades de algumas das operações objeto da autuação conforme já pontuado no relato da peça defensiva e que, conforme reprodução do documento de prova apresentado pelo Impugnante (doc. 08) que faz na Informação Fiscal, apenas constatou-se improcedência do crédito fiscal glosado relacionado à NF 3.156 (R\$14.551,13), porque a emissão dessa NF objetivou anular a NF de saída 3.155, incorretamente emitida pela PETROBÁS. Desse modo, excluindo a NF do demonstrativo suporte da Infração 01 (fl.10), ajustam o valor devido para R\$ 4.496,13.

Infração 02

Dizem que a utilização indevida de créditos de materiais de uso e consumo decorre de procedimento recorrente da autuada, que insiste na utilização desses créditos, sem observância do RICMS-BA, cujos arts. 309, I, “b”, 310, Parágrafo único, II e 312, I, II e III, reproduz.

Afirmam que, pelo exposto, é fácil concluir que, para fins de utilização do crédito fiscal do ICMS, importa examinar se o produto adquirido será empregado no processo de comercialização, no processo de industrialização, ou de geração, de extração, de produção ou de prestação ou se, ao contrário, será utilizado ou consumido fora desses processos.

Reproduzem o quadro dos produtos objeto de autuação, produzido pelo Impugnante, por amostragem e com descrição do uso no estabelecimento autuado, destaca que ao afirmar “Inclusive, uma parte dos insumos em questão são utilizados na análise e tratamento de água de refrigeração inerentes ao processo industrial da refinaria...”, o Impugnante evidencia a utilização dos produtos fora do processo produtivo, mas que as entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo não possibilitam crédito fiscal do ICMS, conforme previsto no art. 33, I, da LC 87/96, transcrito. Citam várias decisões do CONSEF nesse sentido contra o mesmo contribuinte (CJF nºs

0079-11/05, 0071-11/05, 0435-11/05 e 0463-11/06).

Informam que no curso da ação fiscal pesquisaram junto ao contribuinte, seus fornecedores e site especializados, para dirimir dúvidas acerca da aplicabilidade das mercadorias e constataram não estarem vinculadas diretamente ao processo de industrialização, não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis ou necessários à industrialização dos produtos, pois visam promover a conservação dos equipamentos industriais aumentando, em tese, sua vida útil e tratamento de seus efluentes industriais (correntes residuais inservíveis, gasosas, líquidas ou sólidas), visando prepara-los para o descarte adequado e sem riscos ambientais, não correspondendo a qualquer atividade produtiva na qual sejam obtidas espécies novas e, por conseguinte, tributadas pelo ICMS, razão pela qual mantém a exação fiscal.

Infração 03

Em face da infração referir-se DIFAL relacionado à NF 3.156 que foi excluída da exação por retratar a anulação da operação de saída feita pela NF 3.155 de retorno de mercadoria recebida em demonstração que foi recusada pelo destinatário, reconhece a improcedência da exação fiscal.

Infração 04

Por tratar de DIFAL relacionado com as operações da Infração 02 mantida na íntegra, também mantém o valor autuado.

Às fls. 220-223 consta manifestação do sujeito passivo acerca da Informação Fiscal que assim relato:

Infração 01

Reitera o argumento defensivo quanto à natureza dos bens cujas operações foram objeto da Infração 01, e que o fato de as autuantes não terem conseguido identificar o estorno tributário relativo às NFs 58.815, 58.931, 59.219, 59.218 e 60.202, reforça a necessidade da realização da diligência fiscal pedida.

Infrações 02 e 04

Escreve que para evitar repetições desnecessárias, remete a manifestação às afirmações fáticas e jurídicas apresentadas na defesa administrativa.

Concluindo requer: a) produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a produção de prova pericial; b) improcedência do AI.

À fl. 228, as autuantes apresentam Informação Fiscal dizendo que, conforme fl. 214 do PAF, afirmando que dever um maior valor que o anteriormente reconhecido, em 30/04/2018 recolheu o valor de R\$ 130.448,03, mas por não identificar a que infrações ou à parte autuada a que se refere, intimou a empresa via DTE para esclarecimentos (fl. 229).

Considerando que as alegações defensivas novamente apresentadas já foram apreciadas na Informação Fiscal anterior, mantém o valor ali ajustado.

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz quatro infrações pelas quais exige o valor de R\$ 3.669.209,15.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 05, 06 e 158, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22,

108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-78, docs. Fls. 79-156 e CD de fl. 158-A); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por considerar suficiente para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; ser destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que, caso existam, estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido juntada aos autos e por a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, com fundamento no art. 147 do RPAF indefiro o período de diligência e/ou perícia formulado.

De logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Indo ao mérito do caso, temos o seguinte:

Infração 01

A infração tem suporte no demonstrativo de fl. 10 em que se relaciona as NFs de entrada NFs 58.815, 58.931, 59.219, 59.218, 60.200 e 60.202.

Como acima relatado, por referir-se glosa de crédito fiscal reconhecida como incorretamente incluída na exação em face de sua correta emissão para anular a tributação da NF de saída nº 3.155, relativa a mercadoria saída, mas, posteriormente devolvida, mediante a devida comprovação a NF 3.156 foi excluída da exação, com o que o valor da exação foi ajustado para R\$ 4.496,13.

Para as demais NFs, juntando aos autos o arquivo doc. 08, constante no CD de fl. 190, a alegação defensiva é de que o valor relativo às demais NFs teria sido regularizado em tempo hábil.

Ocorre que no doc. 8, os estornos de créditos ali registrados não vinculam as NFs relacionadas à infração e isso se vê, inclusive, nos extratos do doc. 8, expostos na Informação Fiscal (fls. 206-207, verso). Assim, o valor da exação corretamente ajustado e reduzido de R\$ 19.047,26 para R\$4.496,13, tornou-se, então, mera questão de fato.

Considerando que cientificado do ajuste efetuado o sujeito passivo se limitou a reforçar o pedido de diligência fiscal desnecessária ao caso como exposto na apreciação preliminar acima, impõe-se as disposições dos artigos 141 e 142 do RPAF abaixo transcritos.

Portanto, tenho a acusação fiscal como não elidida no valor remanescente.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Infração parcialmente subsistente.

Infração 02

A questão é se o crédito fiscal glosado envolve mercadorias para uso e consumo que não possibilitam o uso do crédito fiscal destacado nos documentos fiscais de entrada, como acusam as autuantes, ou se a maioria são insumos ou materiais secundários necessários ao processo produtivo do estabelecimento autuado, que, ainda que não se enquadrem no conceito de matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção permitem o aproveitamento do crédito fiscal nos

termos da LC 87/96, como alega o sujeito passivo.

O art. 123 do RPAF reza que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez e a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; II - se refira a fato ou a direito superveniente; III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (§§ 1º e 5º).

Relacionando vários itens, a exação fiscal tem suporte nos demonstrativos de fls.14-78, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme recibos já indicados. Na peça defensiva, dizendo apenas exemplificar, o Impugnante apresenta um quadro descritivo para: Dietanolamina, Pentóxido de Antimônio, Amina Neutralizante, Hidróxido de Sódio e Inibidor de corrosão.

Para concluir sobre a utilização dos itens objeto da glosa como de uso e consumo visando promover a conservação dos equipamentos industriais aumentando, em tese, sua vida útil e tratamento de seus efluentes industriais (correntes residuais inservíveis, gasosas, líquidas ou sólidas), na Informação Fiscal, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo, as autuantes registram terem pesquisado junto ao contribuinte, seus fornecedores e site especializados. Observo que o argumento do uso das mercadorias objeto da autuação nesse feito não foi refutado pelo Impugnante.

Pois bem, a matéria que envolve as infrações 02 (crédito indevido por aquisição de material para uso e consumo do próprio estabelecimento) e 04 (falta de recolhimento do ICMS por DIFAL das aquisições interestaduais para uso e consumo do próprio estabelecimento) tem muitos precedentes envolvendo o mesmo contribuinte no âmbito deste CONSEF. Cito os julgados JJF Nºs 0003-02/13, 0193-03/16, 0056-02/17, 0072-02/17, 0060-01/18, 0123-02/18, 0158-01/18, CJF Nºs 0448-11/05, 0124-11/17, no sentido da não admissão de crédito fiscal decorrente da aquisição de diversos e variadas mercadorias tidas como e utilizadas no uso/consumo do estabelecimento autuado, contrariando o mesmo argumento de essencialidade esposado no presente caso.

É firme, portanto, o entendimento administrativo de glosa de crédito fiscal, como a feita neste caso.

Tendo em vista minha aderência ao *decisum*, para evitar o desnecessário alongamento fundamental ao meu voto, transcrevo o voto vencedor exposto no Acórdão CJF Nº 0124-11/17:

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito das infrações 1, 2, 3 e 6)

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela n. Relatora, concordo com o seu posicionamento quanto às infrações 4 e 5, e divirjo no que se refere às infrações, 1, 2, 3 e 6.

No tocante às infrações 1 e 6, que acusam utilização indevida de créditos fiscais e falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquotas, constato que se trata de aquisições dos produtos *hipoclorito de sódio*, *Kurizet*, *Kurita*, *Tricloro* e *óleo lubrificante*, que o sujeito passivo entende se caracterizar como insumos utilizados no processo industrial.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, embora trate-se de produtos essenciais ao processo produtivo, o *hipoclorito de sódio*, *Kurizet*, *Kurita*, *Tricloro*, são utilizados na manutenção, laboratório, como anti-corrosivos e bactericidas. Já o óleo lubrificante é utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos.

Assim sendo, entendo que não se tratam de insumos, visto que este termo é representado pelo “conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas,, empregados pelo empresário para produzir”. Logo, como os produtos objeto da autuação são utilizados no tratamento e análise de água, que não integra o produto final, deve ser considerado como material de uso e consumo.

Da mesma forma, o óleo lubrificante é utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos, que apesar de ser consumido no processo produtivo, não se incorpora ao produto final, e o seu consumo não ocorre de forma imediata em contato com os produtos fabricados pela empresa.

Este entendimento é prevalente nas Decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo das Decisões citadas nos Acórdãos CJF de nºs 0091-11/14 e 0377-12/15.

Portanto, se caracterizam como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento e não dão direito à apropriação do correspondente crédito fiscal, ao teor do disposto no art. 309, do RICMS/2012, cujos créditos são vedados, conforme disposição do art. 29, II, da Lei nº 7.014/97 (infração 1).

Por sua vez, em se tratando de aquisição interestadual de mercadoria destinada a uso ou consumo do estabelecimento é devido o pagamento do ICMS da diferença de alíquota, conforme disposto no art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96 (infração 6).

Pelo exposto, fica mantida a Decisão pela Procedência das infrações 1 e 6.

No que se refere às infrações 2 e 3, que tratam da falta de recolhimento de ICMS de diferença de alíquota, na aquisição de bens de ativo (infração 2) e material de uso ou consumo, conforme apreciado na Decisão da primeira instância, o sujeito passivo reconheceu os valores exigidos relativos às operações de aquisição de mercadorias em estabelecimentos localizados em outros Estados (R\$1.252,32).

Com relação aos valores exigidos relativos às operações de transferências, por entender que não estão albergadas pelo campo de incidência do ICMS, aplicando a Súmula nº 166 do STJ, que foi acolhido no voto da n.Relatora, observo que o voto citado como paradigma proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo (Acórdão CJF nº 0263-11/16), trata-se de voto divergente e não representa o entendimento da jurisprudência formada por este Conselho de Fazenda Estadual.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela primeira instância, é jurídica a circulação de mercadorias nas transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencente ao mesmo titular. A Súmula nº 166 do STJ não possui efeito vinculante à administração pública Estadual, além de ter sido publicada antes da LC 87/96 que estabeleceu o regramento do ICMS depois da Constituição Federal de 1988.

A Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS e o art. 13, §4º da LC 87/96 dispõe sobre a base de cálculo nas operações de transferências interestaduais, logo, há incidência do ICMS nestas operações.

Também, na Decisão proferida no REsp 1109298/RS, da 2ª Turma do STJ manifestou entendimento de que devia ser aplicado o previsto no art. 13, §4º da LC 87/96 o que demonstra entendimento de que há incidência do ICMS nas operações de transferências. Por isso, fica rejeitado o argumento de que a operação em questão não se inclui no campo de incidência do ICMS.

Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 2 e Procedência total da infração 3.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Infração subsistente.

Infração 03

Conforme demonstrado na Informação Fiscal (fl. 209) a exação se refere à NF 3.156, excluída do lançamento em face da regularidade da emissão e escrituração fiscal para compensar o débito tributário da NF de saída nº 3.155, cuja operação não se efetivou. Portanto, considerando que foi elidida documentalmente, declaro a insubsistência dessa infração.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em face do ajuste no valor da Infração 01, cuja ocorrência de 31/03/2016 passa de R\$18.901,42 para R\$4.350,29, além da insubsistência da Infração 03.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298663.3001/18-4, lavrado

contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.642.185,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS - JULGADOR