

PROCESSO - A. I. Nº 298663.0001/18-4
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0192-02/18
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/08/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0159-11/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO IMOBILIZADO. ENTRADA DE BENS. Da análise do Recurso, observa-se que não foram apresentados fatos novos. As notas fiscais que implicaram na redução do item 1 e exclusão do item 3, foram repetidas de forma exaustiva. A razão pela qual algumas notas não foram excluídas, foi por conta da falta de vínculos das notas fiscais com as que constam na infração, conforme se verifica nos extratos do doc. 8, expostos na Informação Fiscal (fls. 206- 207, verso). Assim não vejo reparos à infração 1, que continua procedente em parte **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PARA USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. A partir da essencialidade, é necessário verificar se a mercadoria entra em contato com a produção, se é consumida em função deste desgaste, ou se, embora desgastada, tem participação indireta na produção da mercadoria a ser produzida. É o caso dos produtos anticorrosivos, que sem exagero, é possível dizer que se poderia fabricar o produto, pois o papel do anticorrosivo, é preservar os bens do ativo que estão em contato com os fluídos de processo, como é o caso da amina neutralizante e os genericamente chamados “inibidores de corrosão”. Mantida a decisão Recorrida. 2. FALTA DE PAGAMENTO. DIFAL. AQUISIÇÃO PARA USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. A Infração 2 é procedente e tem correlação direta com a 4. Pelo exposto, ambas são procedentes. Negado o pedido de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto tempestivamente em razão do Acórdão da 2ª JJF Nº 0192-02/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 08.01.2018 para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$3.669.209,15, em decorrência das seguintes infrações:

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.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial do Auto de Infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de piso pelos fatos e fundamentos abaixo, em resumo:

VOTO

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 glossa 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.

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.

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 descriptivo para: Dietanolamina, Pentóxido de Antimônio, Amina Neutralizante, Hidróxido de Sódio e Inibidor de corrosão. Para concluírem sobre a utilização dos itens objeto da glossa 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 N° 0003-02/13, 0193-03/16, 0056-02/17, 0072-02/17, 0060-01/18, 0123-02/18, 0158-01/18, CJF N° 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 glossa de crédito fiscal, como a feitaneste 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:

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 crédito 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.

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 Relatora, observo que o voto citado como paradigma proferido pelo 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.

A 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.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de primo grau, com os seguintes argumentos.

Citada da instauração do Auto de Infração, a PETROBRÁS reconheceu a procedência parcial das Infrações nºs 2 e 4 em dois momentos distintos: (a) na defesa administrativa, no montante histórico respectivamente de R\$15.254,77 e R\$4.733,52; (b) no curso do PAF (30/4/2018), no valor global de R\$130.448,03. Quanto aos bens remanescentes, no entanto, discordou do Fisco, motivo pelo qual ofertou tempestivamente a sua impugnação administrativa.

Em sua impugnação administrativa, a PETROBRÁS requereu a produção de prova pericial, de modo a definir a destinação dada às mercadorias objeto da autuação. Ocorre que, invocando dizeres já proclamados por Conselheiros do CONSEF, “não é a escrituração contábil de determinada operação que define a real natureza daquela aquisição. Há de se verificar, contudo, sua real destinação, para, a partir daí, definir-se a implicação sob o ponto de vista fiscal”.

Noutras palavras, é a partir da destinação da mercadoria que deve ser definida a sua categoria para fins de incidência do ICMS. Assim, considerando as especificidades técnicas da indústria de petróleo, que escapam do conhecimento em geral de quem não trabalhe na área, revela-se como

essencial a realização de perícia, de modo a esclarecer em que atividades a PETROBRÁS emprega o conjunto de produtos objeto deste PAF.

Dito isso, a Recorrente reitera o pedido de produção da prova pericial, inclusive os 22 (vinte e dois) quesitos formulados na sua impugnação administrativa, reservando-se para indicar o seu assistente técnico no momento oportuno.

Após a exclusão da Nota Fiscal nº 3.156 da autuação, a Infração nº 1 subsistiu em relação a seis outras notas fiscais, com os seguintes números: 58.815, 58.931, 59.218, 59.219, 60.200 e 60.202.

Ocorre que, como já exposto na sua defesa administrativa e manifestação sobre as Informações Fiscais, tais notas fiscais, escrituradas no livro Registro de Entradas de março de 2016 a maio de 2016, referem-se a operações de “estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”, vinculadas às seguintes notas fiscais de saída:

- a) Nota Fiscal de entrada nº 58.815, de 08/03/2016, ICMS R\$ 1.042,89 → NF de saída nº 57.001, de 17/12/2015, ICMS R\$ 1.042,89: não ocorreu a circulação física da mercadoria, pois houve necessidade de utilização do material na própria unidade (RLAM).
- b) Nota Fiscal de entrada nº 58.931, de 15/03/2016, ICMS R\$ 92,88 → NF de saída nº 57.838, de 28/01/2016, ICMS R\$ 92,88: não ocorreu a circulação física da mercadoria, pois, em virtude da utilização do material para manutenção na própria unidade (RLAM) em atendimento à parada não programada, não havia mais saldo físico em estoque para realizar a transferência do material referente à Nota Fiscal nº 57.838.
- c) Nota Fiscal de entrada nº 59.218, de 23/03/2016, ICMS R\$ 1.607,26 → NF de saída nº 57.442, de 13/01/2016, ICMS R\$ 1.607,26: não ocorreu a circulação física das mercadorias, pois no manifesto eletrônico do destinatário consta a informação de que a “operação não foi realizada”, uma vez houve atraso na saída do material devido à indisponibilidade de máquina de carga para carregamento do material no caminhão.
- d) Nota Fiscal de entrada nº 59.219, de 23/03/2016, ICMS R\$ 1.607,26 → NF de saída nº 57.443, de 13/01/2016, ICMS R\$ 1.607,26: não ocorreu a circulação física das mercadorias, pois no manifesto eletrônico do destinatário consta a informação de que a “operação não foi realizada”, uma vez houve atraso na saída do material devido à indisponibilidade de máquina de carga para carregamento do material no caminhão.
- e) Nota Fiscal de entrada nº 60.200, de 12/05/2016, ICMS R\$ 98,45 → NF de saída nº 57.835, de 28/01/2016, ICMS R\$ 98,45: não ocorreu a circulação física das mercadorias, pois o transporte dos materiais não foi realizado dentro do prazo para utilização da nota fiscal, sendo necessário o seu cancelamento para emissão de nova nota fiscal de saída.
- f) Nota Fiscal de entrada nº 60.202, de 12/05/2016, ICMS R\$ 47,39 → NF de saída nº 57.834, de 28/01/2016, ICMS R\$ 47,39: não ocorreu a circulação física das mercadorias, pois o transporte dos materiais não foi realizado dentro do prazo para utilização da nota fiscal, sendo necessário o seu cancelamento para emissão de nova nota fiscal de saída.

A emissão de nota fiscal de entrada para regularização de estoque de mercadoria que não efetivou a sua saída, não ocorrendo a circulação física, está prevista no art. 92, § 1º do RICMS/BA, Decreto Estadual nº 13.780/2012, razão pela qual deve ser julgada improcedente a presente Infração:

Art. 92. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

§ 1º Após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso.

No Acórdão recorrido, prevaleceu o entendimento consistente em caracterizar os materiais adquiridos pela PETROBRÁS como “bens de uso ou consumo”, e não como “insumo”, sob o fundamento, de modo geral e por indução, de não se incorporar ao produto final e o seu consumo não ocorrer de forma imediata em contato com os produtos fabricados pela empresa:

Sucede que se equivoca a i. JFF ao compreender que o aspecto preponderante a determinar a utilização do crédito fiscal de ICMS não é a essencialidade para a atividade fim do estabelecimento, mas a mera participação física no material na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo.

Impende ter presente, ainda, o julgamento do REsp 1.221.170 / PR, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça em procedimento de recursos repetitivos (ou seja, vinculante para todo o Poder Judiciário), no qual, para tributos não-cumulativos tais como o ICMS, definiu o conceito de insumo através do critério da essencialidade ou relevância para a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCEIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. (...).

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. (...).

(STJ - REsp 1221170 / PR – Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho – Primeira Seção – Publicado no DJe em 24/4/2018).

Que na realidade, os insumos relacionados na autuação fiscal são materiais secundários ou intermediários que, neste novo modelo normativo, corresponde a todos os bens necessários ao processo produtivo, mas que não se enquadram no conceito de matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção. Nesta linha, o Tribunal de Justiça da Bahia já decidiu:

“Entende-se por produto intermediário todo e qualquer tipo de material utilizado para a produção de um determinado produto, mas que não, necessariamente, integre a ele, podendo ser, desse modo, materiais auxiliares de produção, usados na fábrica para dar suporte à produção do produto final ou produto acabado, sofrendo desgaste ou perda de propriedade no curso do processo produtivo. Enquanto que material de uso e consumo são os materiais consumidos em atividades não produtivas”.

(Voto no acórdão nos embargos de declaração nº 0122742-05.2006.8.05.0001; Relatora: Sara Silva de Brito; Primeira Câmara Cível; Data do julgamento: 16/07/2012).

Nessa linha, os produtos considerados para o lançamento, identificados em anexo ao Auto de Infração, 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 anexos, produzidos pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT e engenheiros devidamente inscritos no CREA:

<u>Dietanolamina</u> (doc. 3: juntado com a defesa administrativa)	Remove o ácido sulfídrico do gás combustível, GLP e nafta, remoção sem a qual os produtos finais não atendem às especificações da ANP e não poderiam ser comercializados.
<u>Pentóxido de Antimônio</u> (doc.)	Impede que catalisadores sejam envenenados com os metais pesados;

<u>4</u> juntado com a defesa administrativa)	sem tais catalisadores, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.
<u>Amina Neutralizante</u> (doc. 5)juntado com a defesa administrativa)	Impede que os equipamentos sofram com corrosão e tenham o funcionamento interrompido; sem tais equipamentos, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.
<u>Hidróxido de Sódio</u> (doc. 6)juntado com a defesa administrativa)	Garante a especificação dos produtos finais, sem os quais não se atendem as normas da ANP e não poderiam ser comercializados.
<u>Inibidor de corrosão</u> (doc. 7)juntado com a defesa administrativa)	Impede a corrosão nos equipamentos em que se utiliza água de refrigeração; sem tais equipamentos, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.

Acresça-se, ainda, que diferentemente do asseverado no acórdão recorrido, a PETROBRÁS meramente exemplificou no corpo da sua defesa administrativa tais produtos, porque sobre eles há prova cabal (relatório técnico-pericial elaborado por terceiro desinteressado) da destinação dos bens. Contudo, na planilha juntada com a defesa administrativa (*doc. 1*) relacionam-se todas as demais mercadorias, recorrendo-se novamente a exemplos para não tornar interminável esta peça jurídica:

Todo o complexo processo de produção de derivados de petróleo e gás natural, descrito nos laudos (*docs. 3 a 7*) e na coluna “O” da planilha (*doc. 1*), necessariamente demanda o uso das mercadorias para o seu êxito: são insumos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Alega que os materiais constantes na lista anexa à autuação e cujas aquisições deram origem aos créditos reclamados são mercadorias que não podem ser singelamente considerados como despesas, pois diretamente ligados ao processo industrial do estabelecimento da autuada. Como os produtos arrolados na autuação estão vinculados ao processo da indústria do petróleo, sendo nele consumidos, não há como se afastar o direito ao crédito fiscal, como admite o art. 309 e 312 do RICMS/2012. Nesse sentido, o Tribunal de Justiça deste Estado:

De igual modo, tampouco há fundamento que autorize a exigência de diferencial de alíquota (Infração nº 4), na medida em que a Contribuinte não é, em relação aos insumos, consumidora final. Inexiste qualquer infração, pois os produtos relacionados na autuação se caracterizam como insumos indispensáveis ao processo industrial e, por isso, os lançamentos fiscais realizados por meio das Infrações nº 2 e 4 devem ser desconstituídos.

Por tudo o quanto exposto, inclusive na sua impugnação administrativa e demais manifestações contidas nos autos do PAF, a PETROBRÁS requer:

- a) a produção de prova pericial nos termos requeridos na defesa e aqui reiterados;
- b) a reforma do acórdão recorrido, de modo a julgar improcedente autuação.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário decorrente de julgamento de piso que acolheu a Procedência Parcial, tendo em vista que das 4 infrações – 2 pelo uso de crédito fiscal indevido em aquisições para o estabelecimento (material de uso e consumo, e também de ativo) e a correspondente diferença de alíquota, para ambas as infrações - uso e consumo, assim como também de compras de ativo, quando estas aquisições ocorreram fora do Estado, foi acolhida parcialmente a defesa.

O Recurso pede que seja feita diligência, contudo, as razões de defesa em parte foram acatadas quanto á parte material apresentada, já que as provas estão no processo, e as razões de ordem jurídica, não demandam perícia, visto que não se discute a finalidade dos itens lançados como sendo de consumo e o consequente diferencial de alíquota, mas tão somente se são enquadrados como produtos de uso e consumo, ou intermediários. Negado o pedido de diligência.

Na infração 1, quanto ao crédito fiscal pelas aquisições para o ativo permanente, após a exclusão das notas fiscais, mediante justificativa acatada da defesa e acatada pela Junta, foi reduzido o valor de R\$19.047,26 para R\$4.496,13. Já a infração 2, do crédito indevido pelo uso e consumo, foi mantido integralmente.

A Infração 3 resultou totalmente improcedente, por conta da exclusão da Infração 1, de notas fiscais de compras do ativo, o que implicou em total insubsistência.

Contudo, as infrações 2 e 4 foram mantidas integralmente, com base em voto de outro processo da Câmara, em que os mesmos produtos estavam elencados nas infrações correspondentes ao crédito indevido de uso e consumo e o consequente lançamento da diferença de alíquota nas aquisições feitas fora do Estado.

Assim, excluído o lançamento da infração 3, resta o Recurso Voluntário tão somente quanto aos itens 1, 2 e 4.

Da análise do Recurso, observa-se que não foram apresentados fatos novos. As notas fiscais que implicaram na redução do item 1 e exclusão do item 3, foram repetidas de forma exaustiva. A razão pela qual algumas notas não foram excluídas, foi por conta da falta de vínculos das notas fiscais com as que constam na infração, conforme se verifica nos extratos do doc. 8, expostos na Informação Fiscal (fls. 206- 207, verso). Assim não vejo reparos à infração 1, que continua Procedente em Parte.

Superada a análise do recurso quanto ao item 1, fica então a ponderar as questões 2 e 4, que estão interconectadas, já que tratam das aquisições para uso e consumo do estabelecimento e a respectiva diferença de alíquota.

Alega a defesa, desde o início, que o processo de produção de derivados de petróleo e gás natural, descrito nos laudos (*docs. 3 a 7*) e na coluna “O” da planilha (*doc. 1*), necessariamente demanda o uso das mercadorias para o seu êxito e que são insumos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Alega também que os materiais cujas aquisições deram origem aos créditos reclamados são mercadorias que não podem ser singelamente considerados como despesas, pois diretamente ligados ao processo industrial do estabelecimento da autuada. Que como os produtos arrolados na autuação estão vinculados ao processo da indústria do petróleo, sendo nele consumidos, não há como se afastar o direito ao crédito fiscal, como admite o art. 309 e 312 do RICMS/2012.

Tais mercadorias e seus respectivos usos são recorrente em julgamentos neste Conselho. Em que pese a essencialidade para a produção (e quase tudo é essencial) não se tem como único este critério, mas condicione sine qua non. A partir da essencialidade, é necessário verificar se a mercadoria entra em contato com a produção, se é consumida em função deste desgaste, ou se embora desgastada, tem participação indireta na produção da mercadoria a ser produzida.

É o caso dos produtos anticorrosivos, que sem exagero, é possível dizer que poderia se fabricar o produto, pois o papel do anticorrosivo, é preservar os bens do ativo que estão em contato com os fluidos de processo, como é o caso da amina neutralizante e os genericamente chamados “inibidores de corrosão”.

Os demais itens, como a dietolamina, removem elementos de forma a purificar insumos, o que embora garanta uma melhor qualidade para o produto, é até mesmo possível se questionar a sua essencialidade, pois um produto mesmo de qualidade mediana, ou inferior a outros do mercado, não deixa de ser um produto fabricado e comercializável. O mesmo ocorre com pentóxido de antimônio, que preserva os catalisadores de metais pesado, contudo, tem influência periférica, ainda que importante para o processo. A infração 2 tem correção direta com a 4. Pelo exposto, ambas são Procedentes.

Como bem colocado no voto recorrido, há inúmeras decisões deste Conselho com os mesmos

itens e com o mesmo contribuinte autuado. Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (quanto às infrações 02 e 04)

Com a devida vênia, divirjo do posicionamento adotado pelo Relator no pertinente às infrações 02 e 04.

Os itens discutidos nestas duas infrações são essenciais para o refino de petróleo e gás natural para produção de derivados, como restou comprovado pela amostragem trazida pelo contribuinte, bem como laudos anexos, produzidos pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT.

A própria descrição dos itens autuados demonstram claramente que tais produtos são insumos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade. Vejamos:

<u>Dietanolamina</u> (doc. 3: juntado com a defesa administrativa)	Remove o ácido sulfídrico do gás combustível, GLP e nafta, remoção sem a qual os produtos finais não atendem às especificações da ANP e não poderiam ser comercializados.
<u>Pentóxido de Antimônio</u> (doc. 4juntado com a defesa administrativa)	Impede que catalisadores sejam envenenados com os metais pesados; sem tais catalisadores, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.
<u>Amina Neutralizante</u> (doc. 5juntado com a defesa administrativa)	Impede que os equipamentos sofram com corrosão e tenham o funcionamento interrompido; sem tais equipamentos, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.
<u>Hidróxido de Sódio</u> (doc. 6juntado com a defesa administrativa)	Garante a especificação dos produtos finais, sem os quais não se atendem as normas da ANP e não poderiam ser comercializados.
<u>Inibidor de corrosão</u> (doc. 7juntado com a defesa administrativa)	Impede a corrosão nos equipamentos em que se utiliza água de refrigeração; sem tais equipamentos, a produção de derivados de petróleo ou gás natural é inviável.

Ora, da análise do quadro acima, é incontestável a observação de que tais itens são materiais indispensáveis para a atividade fim que a Recorrente desempenha.

O conceito de insumo está diretamente ligado à essencialidade. Ou seja, quando um material é de suma importância para a produção da empresa, sendo sua falta ou ausência um limitador para se chegar ao material acabado, estamos diante de um insumo. A teoria de que o produto deve ser consumido no processo produtivo ou que deve ser integrado ao produto final, parece-me um tanto ultrapassada, vez que nossos tribunais já decidem aplicando o princípio da essencialidade.

Aproveito o ensejo e cito julgado recente do STJ – Resp 1221170/PR que ratifica tal entendimento:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCEIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. (...).

2. *O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

3. *Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

4. (...).

(STJ - REsp 1221170 / PR – Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho – Primeira Seção – Publicado no DJe em 24/4/2018).

Deste modo, entendo pela Improcedência das infrações 02 e 04, fazendo jus o contribuinte ao aproveitamento do crédito, inexistindo DIFAL a ser cobrada em tais operações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298663.0001/18-4, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.642.185,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Ildemar José Landin, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros (as): Laís de Carvalho Silva, Carlos Antonio Borges Cohim Silva e José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA – VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS