

**A. I. Nº** - 297515.0001/18-5  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ, FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA e JOSÉ  
ELMANO TAVARES LINS  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 31.07.2019

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0108-05/19**

**EMENTA: ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Infração 1 parcialmente subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração 2 parcialmente subsistente. Não acolhido o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2018, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$8.730.115,53, acrescido da multa de 60%, em decorrência das infrações a seguir descritas:

INFRAÇÃO 01 (01.02.02) - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período de janeiro a dezembro de 2014. Valor lançado: R\$7.638.821,59 – Multa de 60% do Art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 (06.02.01) - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período de janeiro a dezembro de 2014. Valor lançado: R\$1.091.293,94 – Multa de 60% do Art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

O autuado, por meio de advogados, com procuração nos autos, apresenta impugnação, às fls. 24 a 36, e inicialmente destaca a sua tempestividade, reproduz as infrações e passa a tecer suas razões:

Diz que salvo na parte mínima reconhecida no tópico seguinte desta impugnação, a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido. Por conseguinte, a hipótese é de homologação dos valores reconhecidos e de improcedência dos itens subsistentes do Auto de Infração.

Aponta o reconhecimento parcial e a existência de estorno de crédito de ICMS a reduzir o valor da autuação.

Reconhece que, da lista de numerosos itens em anexo ao Auto de Infração, realmente escriturou alguns como “insumos” quando a sua verdadeira natureza seria de “materiais de uso ou consumo”. Explica que tais materiais de uso ou consumo se referem, por exemplo, água oxigenada, armário, calça profissional masculina, clips, corretivo líquido, fita adesiva, gaveteiro, goma de amido, mesa, oxigênio medicinal, placa de segurança, prato descartável, saco plástico, tampão amoniacal, tubo, graxa lubrificante, permutador, gasblock, fabricação de tubulação, dentre outros, os quais se encontram perfeitamente identificados na planilha anexa a esta defesa (*doc. 1*).

Afirma que se creditou de modo equivocado, em relação à Infração nº 1, no montante de R\$1.505.912,49, o que por consequência acarreta também a ausência de pagamento, quanto à Infração nº 2, da importância de R\$16.326,08.

Informa que alguns desses materiais, reconhecidos como de uso ou consumo, submeteram-se as saídas posteriores isentas ou com redução da base de cálculo, logo há o desconto proporcional do percentual do estorno de crédito. Fala que efetuou o pagamento dentro do prazo concedido para o

desconto da multa, sendo o DAJE e o recibo juntados logo em seguida nos presentes autos.

Alega quanto à natureza serem produtos intermediários e não de uso ou consumo.

Esclarece que as infrações foram lavradas porque a Fiscalização entendeu que alguns produtos utilizados pelo Contribuinte são materiais de uso ou consumo do estabelecimento, de forma que não só desautorizam crédito de ICMS nas entradas (Infração nº 01), como também tornam exigível o pagamento da DIFAL, nas suas aquisições interestaduais (Infração nº 02) – *doc. 2*.

Salienta que a Fiscalização se equivocou 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 no material na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo.

Aduz que a diretriz era compatível com o regime jurídico anterior, no qual vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, cujo art. 31, inciso 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, pondera que a LC nº 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 nº 87/96 – reproduzido.

Ressalta que a novel legislação declara expressamente que “é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada da mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento” (art. 20, caput), desde que não “se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento” (§1º). Acrescenta que a LC nº 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. Junta pronunciamento do STJ (Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.175.166-MG. Segunda Turma. Min. Relator Herman Benjamin. DJe 26/03/2010).

Aduz que 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. Volta a juntar decisão do Tribunal de Justiça (Voto condutor do Acórdão nos Embargos de Declaração nº 0122742-05.2006.8.05.0001; Relator(a): Sara Silva de Brito; Primeira Câmara Cível; Data do julgamento: 16/07/2012; Unânime).

Após a reprodução da Decisão supra, chama atenção para o regime da LC 87/96, na qual diz sobre a essencialidade ser 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.

Descreve os produtos considerados para o lançamento, identificados em anexo ao Auto de Infração e na planilha elaborada pela PETROBRAS (*doc. 2*), como essenciais para a sua área de negócio fundamental (prospecção, extração e exploração de petróleo e gás natural), como comprovam, por amostragem, os laudos anexos, produzidos pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT e engenheiros devidamente inscritos no CREA:

Baritina ( <i>doc. 2</i> ) – usado na perfuração de poços	Evita o influxo de fluídos indesejados e estabiliza as paredes dos poços.
Broca ( <i>doc. 3</i> ) – usado na perfuração de poços	Promove a ruptura das rochas ou formações.
Cloreto de Cálcio ( <i>doc. 4</i> ) – usado na perfuração e completação	Permite, respectivamente, a perfuração de poços e a completação de poços com pressões de poros elevadas.
Desemulsificante ( <i>doc. 5</i> ) – usado	Quebra a emulsão do óleo auxiliando na separação da água e óleo na plataforma.

na perfuração	sendo injetado na corrente de petróleo.
Emulsificante ( <i>doc. 6</i> ) – usado na implantação de poços	Permite a estabilização das emulsões inversas.
Parafina ( <i>doc. 7</i> ) – usado na perfuração do poço	Forma o fluido de perfuração de base não aquosa, imprescindível para a própria atividade de perfuração.
Óleo ( <i>doc. 8</i> ) – usado durante toda a operação	Usado em equipamentos e máquinas da linha industrial, sem os quais se torna impossível a atividade petrolífera.

Pontua que que todo processo exploratório de petróleo é complexo, descrito em minúcias nos laudos já mencionados (*docs. 2 a 8*), necessariamente demanda o uso de produtos para o seu êxito: são insumos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Declara 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, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial do estabelecimento da PETROBRAS.

Argui que a atividade industrial do autuado 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 à exploração do petróleo em jazida terrestre.

Afirma que o entendimento da Fiscalização é equivocado e contraria o próprio RICMS/2012, cujo art. 309, inciso I, alínea “b”, admite o uso do crédito não só de matérias-primas que compõem o produto industrializado, mas também de **produtos intermediários**, desde que vinculados ao processo de industrialização e sejam nele consumidos.

Refuta, em síntese, que se esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, há o direito de utilizar crédito fiscal em razão de sua aquisição para compensação do valor devido de ICMS. Inclusive, é o que confirma o art. 312, I, “b” do RICMS/2012, segundo o qual é garantido aos Contribuintes o direito de mantê-lo em relação às entradas “de mercadorias para serem integradas ou consumidas em processo de industrialização”.

Discorre 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. Em paralelo, tampouco há fundamento que autorize a exigência de diferencial de alíquota, na medida em que o Contribuinte não é, em relação aos insumos, consumidor final, na linha do que decidiu o Tribunal de Justiça da Bahia (Proc. nº 0122742-05.2006.8.05.0001; Relator(a): Sara Silva de Brito; Órgão julgador: Primeira Câmara Cível; Data do julgamento: 16/07/2012).

Sustenta que inexistente 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 1 e 2 devem ser desconstituídos.

Assevera que tem itens em duplicidade na planilha da fiscalização, sendo que apurou com minudências a planilha que instrui o presente Auto de Infração e verificou que diversos itens acabaram sendo duplicados (*doc. 4*). Junta ilustração do equívoco, fl. 33.

Disse que extirpando tais itens duplicados, a Infração 1 resta reduzida em R\$862.533,49 e a Infração 2 em R\$14,00.

Quanto à infração 02, nas Notas Fiscais nºs. 1047 e 1051, de 02/2014, afirma que reconhece que o material denominado “fabricação de tubulação”, cuja compra se consubstanciou nas Notas Fiscais nºs 1.047 e 1.051 de fevereiro de 2014, não se trata de insumo, havendo equívoco em tal classificação contábil pela companhia. Contudo, refuta que tal erro escritural não repercute no recolhimento do DIFAL, como constou na autuação, porquanto concernem às operações internas,

situando-se a sede da pessoa jurídica emitente da nota (“vendedora”) neste Estado (*doc. 3*).

Sustenta que a cobrança do DIFAL para tais operações é indevida, razão pela qual, também nesta parcela, deve a Infração 2 ser julgada improcedente.

Defende quanto à necessidade de produção de prova pericial e diligência.

Pontua que os fatos e fundamentos apresentados são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar a infração em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas, tanto nos demonstrativos, quanto nos fundamentos legais das imputações.

Afirma que dirimiu quaisquer dúvidas acerca da natureza das mercadorias que a Fiscalização, equivocadamente, afirmou tratar-se de bens de uso ou consumo nas Infrações nº 01 e 02, ora para demonstrar a essencialidade deles para a obtenção do produto final, notadamente com a juntada das provas documentais em anexo (*docs. 2 a 8*).

Nada obstante, os casos desse jaez encontram solução definitiva nos arts. 123, § 3º, 145, *caput*, e 150, II, do RPAF, que autorizam o Contribuinte a requerer a perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos. Portanto, aduz ser indispensável a realização de perícia para que seja infirmada a acusação de que houve utilização indevida de crédito fiscal (Infração 01) e demonstrada a inexigibilidade do DIFAL (Infração 02), demonstrando-se a legitimidade do procedimento do Contribuinte.

Apresenta os quesitos a serem respondidos na diligência solicitada:

*Quesito 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)?*

*Quesito 2: Quais são as etapas produtivas desenvolvidas para o êxito da atividade-fim do estabelecimento autuado?*

*Quesito 3: Ordinariamente, quais etapas produtivas antecedem a atividade-fim do estabelecimento autuado? Essas etapas também são desenvolvidas pelo estabelecimento autuado? Sem elas, é possível extrair ou prospectar petróleo ou gás natural?*

*Quesito 4: Os processos de perfuração de poços, implantação de poços, completação de poços e destilação são inerentes a indústria de petróleo, e portanto, indispensável à atividade produtiva da PETROBRAS?*

*Quesito 5: Os produtos objeto da autuação fiscal fazem parte do processo produtivo do estabelecimento da PETROBRAS?*

*Quesito 6: Caso a resposta à pergunta anterior seja negativa, em quais atividades alheias à do estabelecimento são tais produtos empregados?*

*Quesito 7: Os produtos objeto da autuação fiscal têm quais utilidades para o estabelecimento da PETROBRAS?*

*Quesito 8: Os produtos objeto da autuação fiscal foram consumidos no processo produtivo?*

*Quesito 9: Sem os produtos objeto da autuação fiscal em referência seria possível prospectar, extrair ou explorar o petróleo ou gás natural no estabelecimento da autuada?*

Pede reserva para nomear o seu assistente técnico no momento processualmente oportuno.

Ao final, pede e requer:

- a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de prova pericial, reservando-se ao direito de nomear seu assistente técnico no momento oportuno.
- a homologação do valor recolhido em face do reconhecimento parcial da procedência da autuação;
- quanto ao remanescente da autuação, seja-lhe dada improcedência, uma vez que – salvo na parte reconhecida – não houve qualquer descumprimento da legislação tributária e tampouco falta de recolhimento do Imposto sobre Circulação Mercadoria de Serviços – ICMS.

Na informação fiscal, fls. 52v a 55v, os fiscais autuantes reproduzem a defesa e passam a contrapor os fatos:

Inicialmente destacam que os autuantes não tiveram acesso a documentação citada pela defesa como anexos, entre eles laudos e planilhas.

Para o fundamento do crédito indevido, pontuam que tal infração é, em razão de situações elencadas na Planilha, DEMONSTRATIVO do CRÉDITO INDEVIDO de ICMS nas AQUISIÇÕES de MATERIAL de USO/CONSUMO E RESPECTIVA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, onde está descrita a função do produto e sua etapa no processo. A maioria dos produtos participa de etapas anteriores à etapa de produção em si, portanto não há geração de débito fiscal e pelo princípio da não cumulatividade não é possível o aproveitamento de crédito fiscal sem o correspondente débito fiscal. As etapas de vida de um Poço de Petróleo são: Planejamento, Perfuração, Completação (Cimentação), Produção e Abandono. Apenas na etapa de Produção, ou seja, quando o petróleo e o gás são extraídos é que há a venda e lançamento do ICMS a débito, pois não existe operação subsequente que enseje a compensação do imposto. Pode ocorrer inclusive que o poço não extraia qualquer óleo ou gás. Reproduz a Lei nº 7.014/96 – Arts. 28 e 29 - estabelece de forma clara o princípio da não cumulatividade e transcreve o RICMS 2012 – Art. 310 – que define o que é alheio à atividade do estabelecimento.

Os autuantes mantêm a atuação e não acatam a argumentação apresentada pelo contribuinte. Não aceitam o conceito de essencialidade, como único e suficiente para determinação do direito ao crédito do ICMS.

Quanto ao fato de o contribuinte ter identificado itens considerados em duplicidade na planilha de cobrança dos créditos indevidos, revisaram a planilha e encontraram itens duplicados que foram excluídos e elaboram nova planilha.

Verificam que o contribuinte reconhece o equívoco, na classificação contábil de material denominado “fabricação de tubulação”, cuja compra se consubstanciou nas Notas Fiscais nºs 1.047 e 1.051 de fevereiro de 2014, pois não se trata de insumo. Contudo houve cobrança de diferencial de alíquota o que não é devido e foi feita nova planilha excluindo o valor exigido.

Não vêm razão para realização de perícia, tendo em vista que todas as informações necessárias constam do processo.

Concluíram que não acatam as argumentações defensivas quanto a essencialidade dos produtos, mas concordam com a exclusão dos itens duplicados e da cobrança do diferencial de alíquota dos produtos das Notas Fiscais nºs 1.047 e 1.051. Sendo refeita as respectivas planilhas: DEMONSTRATIVO do CRÉDITO INDEVIDO de ICMS nas AQUISIÇÕES de MATERIAL de USO/CONSUMO E RESPECTIVA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal, DEMONSTRATIVO DE DÉBITO CRÉDITO INDEVIDO MATERIAL DE CONSUMO - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal, DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal e nova planilha Demonstrativo de itens em duplicidade excluídos do Demonstrativo de Crédito Indevido e do DIFAL.

Alteram o valor da Infração 1 para R\$6.767.508,57 e a Infração 2 para R\$1.082.644,94, totalizando o valor de R\$7.850.153,51.

Na fl. 59, consta petição do representante do contribuinte onde assinala a procedência parcial da autuação e a realização do pagamento no valor de R\$1.522.238,56, conforme DAE de fl. 60.

Nas fls. 62-63, constam extratos de pagamento dos valores reconhecidos pelo contribuinte.

## **VOTO**

Nego o pedido de diligência ou de perícia fiscal, formulado pelo defendente, haja vista que os elementos que compõem o presente processo administrativo fiscal são suficientes para a formação de juízo de valor acerca da lide aqui posta, nos termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Ademais a jurisprudência predominante deste CONSEF, permite-me chegar-se à decisão da lide, nos moldes da peça vestibular, a qual compõe a impugnação do sujeito passivo. Outrossim, os quesitos formulados pelo sujeito passivo, encontram-se esclarecidos diante do conteúdo do presente processo administrativo fiscal. Outrossim, a prova pericial só deve ser realizada quando do conjunto de provas dos autos não for possível definir-se com clareza a infração imputada ao contribuinte, o que não é o caso.

Inicialmente, verifico que o lançamento de ofício, foi realizado em total observância ao devido processo legal, no seu sentido amplo, haja vista que o trabalho fiscal levado a efeito pelos autuantes, foi fundamentado na Lei Estadual nº 7.014/96, RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/2012, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Outrossim, planilhas e demonstrativos, elaborados pelos autuantes e que fazem parte integrante do Auto de Infração foram entregues à sociedade empresária, em meio físico e arquivos eletrônicos, de modo que o contribuinte pode exercer plenamente o seu direito de defesa.

Destaco a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99, que suprime do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Ademais, consta nos autos a função e utilização de cada material, objeto da autuação, qual a sua participação para o processo produtivo, matéria por demais conhecida neste CONSEF, em outros julgamentos, desta sociedade empresária, inclusive com os mesmos produtos.

No mérito, trata-se Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS em decorrência de duas infrações que se correlacionam. A primeira diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período de janeiro a dezembro de 2014; a segunda infração, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período de janeiro a dezembro de 2014.

Estas infrações serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que se referem às aquisições de mercadorias consideradas para uso e consumo, cujo lançamento destes itens foi impugnado com base nas seguintes premissas: que teria direito a todos os créditos em obediência ao princípio da não-cumulatividade, deixando a entender que as restrições previstas na legislação tributária estadual é inconstitucional; que várias mercadorias consideradas no levantamento fiscal como de uso e consumo, constituem-se em insumos, e demais insumos empregados no processo produtivo de exploração e produção de petróleo, que dariam direito a crédito do imposto, por entender que se consomem no processo de produção; e que o crédito fiscal é assegurado em todas as operações de circulação de bens. Desse modo, conseqüentemente, aduz que não seria devido o pagamento do diferencial de alíquotas.

Os demonstrativos da infração 01 foram recebidos por meio de arquivo eletrônico, consoante documento de fl. 20, e foram apurados com base nas notas fiscais neles relacionadas, com a discriminação dos bens adquiridos em outras Unidades da Federação e destinados ao consumo do estabelecimento, quais sejam: baritina, broca, cloreto de cálcio, desemulsificante, emulsificante, parafina, óleo.

Quanto aos demais itens autuados, o sujeito passivo reconhece que, da lista de numerosos itens em anexo ao Auto de Infração, realmente escriturou alguns como “insumos” quando a sua verdadeira natureza seria de “materiais de uso ou consumo”. Expõe que tais materiais de uso ou consumo se referem, por exemplo a: água oxigenada, armário, calça profissional masculina, clips, corretivo líquido, fita adesiva, gaveteiro, goma de amido, mesa, oxigênio medicinal, placa de segurança, prato descartável, saco plástico, tampão amoniacal, tubo, graxa lubrificante, permutador, gasblock, fabricação de tubulação, dentre outros, os quais se encontram perfeitamente identificados na planilha anexa a esta defesa (*doc. 1*).

Dessa forma, ratifica o defendente que se creditou, de modo equivocado, em relação à Infração nº 1, no montante de R\$1.505.912,49, o que por consequência acarreta também a ausência de pagamento, quanto à Infração nº 2, da importância de R\$16.326,08.

Ademais, esclarece que, alguns desses materiais reconhecidos como de uso ou consumo, tiveram saídas posteriores isentas ou com redução da base de cálculo, logo há o desconto proporcional do percentual do estorno de crédito. Pontua que efetuou o pagamento do ICMS, dentro do prazo concedido para o desconto da multa, sendo o DAJE e o recibo juntados, logo em seguida, nos presentes autos.

Não obstante esse reconhecimento, sustenta quanto à natureza dos demais, serem produtos intermediários e não de uso ou consumo. Esta controvérsia tem sido continuamente estabelecida entre estabelecimentos industriais e a fiscalização, e reside na determinação de qual a real utilização dos materiais no processo produtivo, ou em outras atividades do estabelecimento.

Para elucidar a questão cabe verificar a aplicação e a função de cada componente autuado, no processo produtivo da empresa como segue:

Baritina ( <i>doc. 2</i> ) – usado na perfuração de poços	Evita o influxo de fluídos indesejados e estabiliza as paredes dos poços.
Broca ( <i>doc. 3</i> ) – usado na perfuração de poços	Promove a ruptura das rochas ou formações.
Cloreto de Cálcio ( <i>doc. 4</i> ) – usado na perfuração e completção	Permite, respectivamente, a perfuração de poços e a completção de poços com pressões de poros elevadas.
Desemulsificante ( <i>doc. 5</i> ) – usado na perfuração	Quebra a emulsão do óleo auxiliando na separação da água e óleo na plataforma, sendo injetado na corrente de petróleo.
Emulsificante ( <i>doc. 6</i> ) – usado na implantação de poços	Permite a estabilização das emulsões inversas.
Parafina ( <i>doc. 7</i> ) – usado na perfuração do poço	Forma o fluído de perfuração de base não aquosa, imprescindível para a própria atividade de perfuração.
Óleo ( <i>doc. 8</i> ) – usado durante toda a operação	Usado em equipamentos e máquinas da linha industrial, sem os quais se torna impossível a atividade petrolífera.

Verifica-se portanto que, esses produtos são utilizados em momentos anteriores à produção industrial, tais como na perfuração e completção e implantação de poços, não são consumidos no processo produtivo, não entram em contato com o produto extraído e não o integra na condição de elemento indispensável à sua produção. São materiais de uso e consumo, cuja utilização do crédito fiscal está prevista na LC 138/10, que alterou o art. 33 da Lei complementar nº 87/96, para a partir de 01/01/2020.

Nestas circunstâncias, tendo em vista que pela descrição dos materiais acima é possível identificar qual a sua utilização no processo de extração/produção, concluo que nenhum deles se enquadra no conceito de insumos e/ou produtos intermediários, muito pelo contrário, evidenciam tratar-se de bens de uso e consumo. Neste caso, entendo que esses materiais não ensejam o direito ao crédito fiscal, tendo em vista que não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final, indispensáveis à sua composição, e portanto, são de uso e consumo com vedação expressa de apropriação dos créditos fiscais, e obrigatoriedade ao pagamento do diferencial de alíquotas.

O raciocínio adrede corrobora com a informação fiscal trazida pelos autuantes, quando sustentam que, as situações elencadas na Planilha, DEMONSTRATIVO do CRÉDITO INDEVIDO de ICMS nas AQUISIÇÕES de MATERIAL de USO/CONSUMO E RESPECTIVA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, descrevem a função do produto e sua etapa no processo. Assim, a maioria dos produtos participa de etapas anteriores à etapa de produção em si, portanto não há geração de débito fiscal e pelo princípio da não cumulatividade não é possível o aproveitamento de crédito fiscal sem o correspondente débito fiscal. As etapas de vida de um Poço de Petróleo são: Planejamento, Perfuração, Completção (Cimentação), Produção e Abandono. Apenas na etapa de Produção, ou seja, quando o petróleo e o gás são extraídos é que há a venda e lançamento do ICMS a débito, pois não existe operação subsequente que enseje a compensação do imposto. Pode ocorrer inclusive que o poço não extraia qualquer óleo ou gás.

A Lei nº 7.014/96 – Arts. 28 e 29 - estabelece de forma clara o princípio da não cumulatividade e o RICMS 2012, no Art. 310, consta a definição do que é alheio à atividade do estabelecimento.

Quanto ao fato de o contribuinte ter identificado itens considerados em duplicidade na planilha de cobrança dos créditos indevidos, os autuantes revisaram a planilha e encontraram itens duplicados que foram excluídos, e elaboraram nova planilha, média de fl. 56; com novos valores de ICMS a serem exigidos.

Outrossim, os autuantes verificam que o contribuinte reconhece o equívoco na classificação contábil de material denominado “fabricação de tubulação”, cuja compra se consubstanciou nas Notas Fiscais nºs 1.047 e 1.051 de fevereiro de 2014, pois não se trata de insumo. Contudo houve cobrança de diferencial de alíquota o que não é devido e foi feita nova planilha excluindo o valor exigido.

Assim, os autuantes alteram o valor da Infração 1 para R\$6.767.508,57.

Quanto à referência trazida pelo defendente sobre a juntada de laudo técnico, no qual estaria detalhado a participação dos produtos, objeto de glosa no processo extrativo/produtivo, ao examinar as peças integrantes da impugnação administrativa, não se identifica qualquer laudo alusivo a essas questões, de forma que as alegações defensivas não estão sustentadas.

Na fl. 59, consta petição do representante do contribuinte onde assinala a procedência parcial da autuação e a realização do pagamento no valor de R\$1.522.238,56, conforme DAE de fl. 60.

Nas fls. 62-63, constam extratos de pagamento dos valores reconhecidos pelo contribuinte.

Infração procedente em parte no valor de R\$6.767.508,57.

Na infração 02, está sendo exigida a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente (art. 2º, IV combinado com artigo 4º, XV, da Lei nº 7.014/96), norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente à época dos fatos geradores.

Cabível lembrar que tal exigência encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII).

São os mesmos produtos constantes da infração 01, e por via de consequência, também fica mantido o lançamento do item 02, também com a redução do débito, sendo devido o ICMS, a título de diferença de alíquotas, calculado sobre a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos produtos anteriormente referidos, conforme determinam os artigos 1º, § 2º, inciso IV e 5º, inciso I, do RICMS/97.

Os autuantes concordaram com a exclusão dos itens duplicados e da cobrança do diferencial de alíquota dos produtos das Notas Fiscais nºs 1.047 e 1.051. Sendo refeita as respectivas planilhas: DEMONSTRATIVO do CRÉDITO INDEVIDO de ICMS nas AQUISIÇÕES de MATERIAL de USO/CONSUMO E RESPECTIVA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal, DEMONSTRATIVO DE DÉBITO CRÉDITO INDEVIDO MATERIAL DE CONSUMO - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal, DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS - EXERCÍCIO 2014 após Informação Fiscal e nova planilha Demonstrativo de itens em duplicidade excluídos do Demonstrativo de Crédito Indevido e do DIFAL.

Assim, o valor da Infração 2 passou para R\$1.082.644,94.

Assim, com supedâneo nas razões expostas na infração 01, resta a procedência parcial da infração 02, no valor de R\$1.082.644,94, conforme a retificação promovida pelos autuantes, no que acompanho.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$R\$7.850.153,51, alterando-se os demonstrativos de débito das infrações conforme segue.



## DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Ocorrência	Vencimento	Infração 1	Infração2
		Cred indevido	Valor DIFAL
31/01/2014	09/02/2014	468.767,45	42.054,10
28/02/2014	09/03/2014	468.241,33	51.514,28
31/03/2014	09/04/2014	441.766,45	30.190,15
30/04/2014	09/05/2014	244.525,97	104.654,32
31/05/2014	09/06/2014	397.704,84	281.539,21
30/06/2014	09/07/2014	352.949,39	94.548,93
31/07/2014	09/08/2014	622.430,70	101.453,07
31/08/2014	09/09/2014	669.605,12	81.345,84
30/09/2014	09/10/2014	930.736,04	209.175,21
31/10/2014	09/11/2014	534.617,54	15.460,63
30/11/2014	09/12/2014	938.955,52	14.123,85
31/12/2014	09/01/2015	697.208,22	56.585,35
<b>Total</b>		<b>6.767.508,57</b>	<b>1.082.644,94</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297515.0001/18-5**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.850.153,51**, 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 homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO - RELATORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR