

A. I. Nº - 298922.0011/18-4
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
AUTUANTE - LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET -12.08.2019

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0113-04/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. O material objeto da autuação se refere a óleo lubrificante utilizado nas engrenagens dos equipamentos para efeito de conservação dos mesmos. Nesta condição não se enquadram como insumos ou materiais secundários / intermediários. Impossibilidade de utilização de crédito fiscal decorrente dessa aquisição. Infração mantida. **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Acusação não elidida. Indeferido o pedido para realização de perícia ou diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário no montante de R\$30.300,61 decorrente do Auto de Infração em referência, expedido em 14/12/2018 em face das seguintes acusações:

1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento no valor histórico de R\$25.728,59 no mês de janeiro/2017, com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Consta, a título de descrição dos fatos a seguinte observação: *“Infração 1 – Utilização de crédito indevido, referente a aquisições de óleo lubrificante (óleo Marbrax CCD 440) usado como material de uso/consumo nas indústrias em geral, conforme notas anexas ao processo. Observe-se que, no mês de janeiro de 2017, a empresa efetuou lançamento a crédito da nota fiscal número 3884, cuja descrição da operação é “NF de recuperação de crédito dezembro/2016” e, nas informações adicionais dessa nota, indica que é referente à nota fiscal número 1376026. Anexamos as notas fiscais originais e as referenciadas.*

Ressalte-se que os valores glosados refletem a diferença entre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais e os valores estornados pela empresa em sua apuração mensal, conforme relação entre os valores das operações de saídas isentas/não tributadas e os valores das saídas totais, de acordo com os relatórios encaminhados pelo contribuinte e o constante no CD anexo, (conforme demonstrativo de débito – Anexo I”.

2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao indicado no(s) documento(s) fiscal(is). Valor lançado R\$4.572,02 com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Cientificado do lançamento o autuado ingressou com a Impugnação de fls. 22 a 34 onde em suas considerações iniciais pontuou que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, de modo que o valor efetivamente devido é menor do que o autuado, afirmando que adiante será demonstrado.

Adentrando à infração 01 suscita que o Auto de Infração foi lavrada porque a autuante entendeu que o óleo lubrificante (óleo Marbrax CCD 440) que utiliza utilizado é material de uso e consumo

do estabelecimento, de forma que desautoriza crédito de ICMS nas entradas, destacando que a autuação abrange exclusivamente tal produto, seja pela sua indicação em parcela das notas fiscais que instruem o presente Auto de Infração, seja por serem a mercadoria que embasa as notas fiscais intituladas “recuperação de crédito de ICMS”, observando que trata-se de hipóteses de créditos nas aquisições de óleo lubrificante em situação de antecipação ou substituição tributária, medida autorizada pelo art. 292, § 2º, do RICMS/12.

Sustenta que volvendo ao mérito da autuação, equivoca-se a autuante 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, pontuando que essa 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”.

Por outro lado, destacou 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, transcritos.

Tece considerações a respeito da LC 87/96 em relação aos retro citados dispositivos legais, citando Decisões do STJ e do TJ/BA a respeito desta matéria, para destacar que no regime da LC 87/96, a essencialidade é aspecto determinante para autorizar a apropriação do crédito fiscal e se os itens são essenciais à produção, não é possível atribuir-lhes a natureza de bens de uso e consumo do estabelecimento, porque conceitualmente desvinculados dela.

Nessa linha pontua que o produto considerado para o lançamento [óleo lubrificante (NCM 2710.19.32)] é essencial para a área de seu negócio fundamental (geração de energia elétrica), sem o qual não há o funcionamento dos equipamentos do estabelecimento e a produção simplesmente se interrompe, observando que todo o complexo processo de produção de energia elétrica a partir de termoelétricas necessariamente demanda o uso do óleo lubrificante (NCM 2710.19.32) para o seu êxito, o qual é insumo de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Considera que o entendimento esposado pela autuante é deveras restrito 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, posto que se esse insumo se apresenta no processo industrial como essencial para que ele aconteça, há o direito de utilizar crédito fiscal em razão de sua aquisição para compensação do valor devido de ICMS, sendo, inclusive, ao seu entender, 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”.

Com estes argumentos afirma que inexiste qualquer infração, pois o produto relacionado na autuação se caracteriza como insumo indispensável ao processo industrial e, por isso, o lançamento fiscal realizado por meio da Infração nº 01 deverá ser desconstituído.

Acrescenta que objetivando buscar uma solução definitiva para a questão requer, com fulcro nos arts. 123, § 3º, 145, *caput* e 150, II do RPAF/BA, a realização de perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os “pontos controvertidos”, apresentando os quesitos que deverão ser respondidos, reservando-se para nomear o seu assistente técnico “no momento processualmente oportuno”.

No mérito da infração 02 cita que reside a questão de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais relacionados na acusação,

situação esta que ao seu entender não procede, tendo em vista que os créditos foram escriturados e aproveitados na forma regular, não se identificando diferenças passíveis de glosa, como feito na autuação.

Diz que para demonstração do fato ora suscitado, faz-se necessária a realização de perícia, tendo em vista a divergência em relação às planilhas elaboradas pela fiscalização, ao tempo em que no presente caso, a alegação de defesa depende, necessariamente, da análise dos documentos fiscais e seu confronto com as planilhas levantadas pelo Fisco, de modo que não se caracteriza a hipótese de “a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos” (art. 147, II, a), enquanto que a hipótese de desnecessidade em face de outras provas (art. 147, II, b) também não subsiste, pois somente através de perícia técnica poderá ser feito o devido confronto entre os documentos fiscais e os levantamentos constantes do auto de infração, para concluir sobre a efetiva existência ou inexistência de saldo devedor de ICMS-DIFAL, destacando que o que requer neste momento é a verificação, nos documentos fiscais, dos recolhimentos de ICMS-DIFAL que realizou contribuinte, em confronto com os valores relacionados no Auto de Infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa, apresentando o seguinte quesito a ser respondido pelo perito: *“Queira o Sr. Perito, à luz da escrituração da empresa autuada e demais documentos que julgar necessários, verificar se ocorreu o recolhimento do ICMS-DIFAL relativo às infrações 02, 04 e 05”*.

Conclui pugnando pela Improcedência do Auto de Infração.

A autuante apresentou Informação Fiscal de acordo com às fls. 37 a 41 onde após efetuar uma síntese dos argumentos defensivos observou em preliminar a condição do autuado como empresa de geração de energia elétrica, na modalidade de energia térmica, e adquiriu bens e serviços para uso e consumo, durante o exercício de 2017, tendo utilizado os créditos referentes a tais aquisições, além de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documentos fiscais.

Adentrando ao mérito observa que foi identificado no exercício de 2016 o cometimento da mesma infração 01 pelo autuado, tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 2989220011/17-6, o qual foi integralmente quitado em 11 de setembro de 2017.

Pontua que a tese do autuado de que se trata de produtos intermediários não pode prosperar, seja pela própria natureza do item, seja pelas reiteradas decisões desse Egrégio Conselho, oportunidade em que transcreveu trecho da decisão exarada no Acórdão CJF 0377-12/15 deste Conselho de Fazenda, em Auto de Infração lavrado contra empresa do mesmo grupo empresarial:

“No mérito, da análise dos produtos relacionados às fls. 9 a 67 dos autos, a exemplo de: cloreto de sódio, graxa lubrificante, óleo lubrificante para engrenagens, óleo hidráulico, bauxita para poços bag, cloreto de cálcio, argila ativada viscosificante, sílica a granel, viscosificante para poços, emulsificante para poços, álcool etílico a granel, cloreto de potássio, dióxido de carbono, baritina, carbonato de cálcio, hidróxido de cálcio, detergentes para poços, aditivo para controlar, óleo diesel, parafina, etc., verifica-se, através da aludida relação, que se tratam de materiais utilizados para limpeza e conservação de equipamentos, nos casos de desengraxantes e inibidores de corrosão, como também no tratamento de efluentes, cujas ações ocorrem fora dos processos de industrialização e, em consequência, tais materiais sequer integram ao produto final, caracterizando-se como materiais de uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal.

Alega o recorrente serem materiais indispensáveis ao processo de extração de petróleo e gás, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade. Há de se destacar a essencialidade de todos os fatores produtivos no processo industrial, dentre os quais materiais de consumo, os quais são desgastados pelo estabelecimento industrial. Porém, o que importa para a sua caracterização legal é onde e como o desgaste acontece, pois, se o bem é desgastado em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto ou da extração de substâncias minerais ou fósseis, então há que se denominá-lo de insumo ou produto intermediário, com direito ao crédito fiscal. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo, o qual só dará direito ao crédito fiscal a partir de 1º/01/2020, como previsto no art. 33, I, da LC 87/96.

Saliente-se que o Parecer da PGE//PROFIS, às fls. 260 a 263 dos autos, reafirma seu entendimento de que os materiais “...não participam diretamente no processo de extração mineral, sendo nitidamente usados em linhas marginais para lubrificação e limpeza”. Materiais utilizados na limpeza e conservação de equipamentos, assim

como inibidores de corrosão e no tratamento de efluentes são materiais de consumo, pois não se integram ao produto fabricado e geralmente se desgastam antes ou pós o processo produtivo, de modo a estabilizar ou a recuperar os danos da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo”.

Cita, em seguida, outras decisões do CONSEF que seguem essa mesma linha de entendimento refutando a hipótese de caracterização de óleo lubrificante como produto intermediário, uma vez que a sua utilização visa promover a conservação dos equipamentos industriais, aumentando, em tese, a sua vida útil, apontando, desta forma as decisões exaradas através dos Acórdãos CJF nº 0079-11/05, 0071-12/05, 0435-11/06 e 0463-11/06, todos em que a empresa PETROBRÁS figura como sujeito passivo.

Destaca que o autuado invoca o Art. 312, § 3º, I, “b”, do RICMS-BA para sustentar sua tese quanto à possibilidade de creditamento. Nesse sentido considera equivocado o entendimento do autuado já que a interpretação deste dispositivo regulamentar, que estabelece a hipótese de manutenção do crédito relativo às entradas de mercadorias, serviços de transporte e energia elétrica para emprego na fabricação de produtos industrializados destinados à exportação direta ou indireta, não se aplica ao autuado, cuja energia gerada é comercializada no mercado interno.

Em relação a infração 02 destaca que o autuado sequer contestou com argumentos ou fatos novos a exigência fiscal, limitando-se a negá-la e a requerer perícia técnica, ao tempo em que mencionou equivocadamente a existência de ICMS DIFAL que não está em discussão nestes autos. Reiterou todos os termos da infração 02.

Após ressaltar que a competência para fim de determinação ou não de perícia e diligência é do relator do processo, conclui pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Não foram suscitadas questões relacionadas ao aspecto formal do presente lançamento e considerando que o mesmo atende ao que dispõe o Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, adentro as questões relacionadas ao seu mérito.

Assim é que a infração 01 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no mês de janeiro/17 no valor de R\$25.728,59 decorrente da aquisição de material para uso ou consumo pelo estabelecimento do autuado.

Tal aquisição está relacionada ao produto Óleo Marbrax CCd 440 adquirido por intermédio da nota fiscal nº 001.376.026, fl. 08, com data de emissão em 08/09/2016, cujo crédito foi efetuado em 10/01/2017 a título de “recuperação de crédito dezembro/2016”, fl. 07.

O autuado para justificar o creditamento efetuado assevera que esse óleo é material secundário ou intermediário e que integra o conjunto de bens necessários ao processo produtivo, mas não se enquadram como matéria prima ou aos serviços vinculados à produção, e reportando-se a LC 87/96 pontuou que a essencialidade é aspecto determinante para autorizar a apropriação do crédito fiscal, e em assim sendo não é possível atribuir-lhe a natureza de bens de consumo.

Enfim asseverou que o óleo lubrificante Marbraxx é essencial para sua área de negócio fundamental, no caso a geração de energia elétrica, sem o qual não há o funcionamento dos equipamentos do estabelecimento e a produção se interrompe. Reconheceu ainda o autuado que sua atividade industrial não ocorre sem o concurso desse produto, o qual, apesar de não se agregar ao produto final, lhe é indispensável.

A autuante, por sua vez, manteve a exigência tributária, ancorando-se em diversas decisões deste órgão julgador, as quais citou, asseverando que o óleo lubrificante para engrenagens não é produto intermediário nem material secundário pois não integram o produto fabricado e se desgastam antes ou após o processo produtivo no tocante a conservação dos equipamentos.

Estando delineada a questão em discussão, de imediato afasto o pedido de perícia ou diligência formulado pelo autuado na medida em que o fato está posto de forma clara e objetiva,

inexistindo matéria a ser esclarecida na medida que os elementos presentes aos autos são suficientes para formação da minha convicção como julgador, razão pela qual louvo-me da regra insculpida pelo Art. 147, incisos I e II do RPAF/BA para indeferir o pedido formulado pelo autuado em sua defesa.

Adentrando propriamente nas razões de mérito do lançamento vejo de imediato que não assiste razão ao autuado em seus argumentos, conforme passo a me posicionar.

Analizando os argumentos defensivos relacionados a referida infração 01, vejo que o autuado ao tentar justificar a emissão e escrituração do crédito fiscal consignado através da Nota Fiscal nº 3884 a título de recuperação de crédito fiscal decorrente de aquisição de mercadoria sujeita a substituição tributária, que originou a autuação, citou o Art. 292, § 2º do RICMS/12. Vejamos o que nele está expresso:

Art. 292. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93). (grifo não original).

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item "008 - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS:

I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas;

II - mercadorias destinadas a estabelecimento de produtor rural ou extrator inscrito no CAD-ICMS na condição normal, para utilização como insumo;

III - mercadorias destinadas a fornecedores de refeições, restaurantes, cantinas, bares, hotéis, motéis, pousadas e similares, para emprego no preparo de refeições ou de produtos alimentícios sujeitos a tributação;

IV - mercadorias destinadas a supermercados, para emprego no preparo ou confecção de produtos sujeitos à tributação;

V - combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias destinadas a empresas de transporte, para emprego em prestações de serviços tributadas pelo ICMS, observada a ressalva constante no inciso III do caput do art. 270;

VI - mercadorias ou serviços adquiridos por contribuinte para o ativo imobilizado.

§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do § 1º deste artigo poderá o destinatário utilizar o crédito, nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:

I - emitir nota fiscal para este fim, tendo como natureza da operação "Recuperação de crédito";

II - indicar ou relacionar na nota fiscal de que cuida o inciso I deste parágrafo o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias. § 3º Poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, tanto o imposto da operação normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação, sempre que o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sido feita a cobrança antecipada do imposto.

Da análise da norma regulamentar acima transcrita, temos, com clareza, que esta só autoriza a emissão de nota fiscal na forma praticada pelo autuado quando ocorrer operação subsequente com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, fato este não verificado pois o óleo lubrificante adquirido pelo autuado não é comercializado em momento posterior, e, sim, empregado na lubrificação da engrenagem dos equipamentos, portanto, neste caso, não existe respaldo para emissão de documento fiscal a título de recuperação de crédito.

Ultrapassado esse primeiro argumento defensivo, vejo que o autuado após mencionar a regra então vigente no Art. 31, III do Convênio ICMS 66/1988 ponderou que a restrição ao crédito fiscal nele contido foi superada pela LC 87/96 que tornou suficiente para o aproveitamento do crédito a existência de vínculo entre a aquisição de bens e serviços e a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial, transcrevendo os arts. 19, 20 § 1º e 33, I da referida lei.

De início, vejo que não existe qualquer vínculo entre as aquisições de óleo lubrificante, utilizado para conservação do equipamento e aumento da sua vida útil, com a produção propriamente dita, pois, ao meu sentir, são coisas distintas.

Destaco que esta questão é recorrente neste órgão julgador, e, em vista disto, louvo-me para consubstanciar o presente voto, de excerto extraído do Voto proferido em sede de recente julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0019/02-19, em processo envolvendo a mesma empresa autuada:

“(...)

Enfrentado as arguições em relação a infração 1, analiso inicialmente a alegação de que os materiais arrolados no auto de infração não se caracterizam como mero material para uso e consumo, mas sim como produtos químicos utilizados no processo produtivo, e indispensáveis à atividade do estabelecimento. Nessa esteira afasto a alegação defensiva de que a LC nº 87/1996 tornou suficiente para o aproveitamento dos créditos a existência de vínculo entre a aquisição de bens e serviços e o exercício do objeto social, ao expressamente declarar no art. 20, caput 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). Trata-se de meia verdade, porquanto o texto completo do referido artigo encerra outras restrições, vejamos: Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. (...) § 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior; Grifei. Portanto, o que se infere do inciso I do §3º do art. 20 da Lei Complementar 87/96, e que o crédito só será admitido se além da condição de não se referirem a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento (art. 20, caput), também tenham sido utilizados, no caso em tela, para integração ou consumo em processo de industrialização. Deste modo não subsiste a alegação de que a LC nº 87/1996 tornou suficiente para o aproveitamento dos créditos a existência de vínculo entre a aquisição de bens e serviços e apenas o exercício do objeto social da empresa. Descabe, do mesmo modo, dizer que a autuação em tela decorre de que o fisco está interpretando a legislação atual, inclusive o RICMS/97, para atribuir-lhe o mesmo sentido outrora consolidado a partir do art. 31, III, do Convênio ICM 66/1988. Isto porque, a própria interpretação do comando do texto atual do inciso I do §3º do art. 20 da Lei Complementar 87/96, é que desautoriza o crédito do ICMS incidente nas operações de aquisição de mercadorias que não se destinem à integração ou consumo em processo de industrialização. (...)"

Também a segunda instância deste CONSEF vem, de forma reiterada, se posicionando quanto a não admissibilidade de crédito fiscal na situação posta nestes autos, a exemplo da decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0340-12/18, em Auto de Infração também expedido contra a mesma empresa autuada, cujo excerto passo a transcrever:

“(...)

O entendimento do CONSEF, através de reiteradas decisões, é de que para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário (insumos e matéria prima), gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não

havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo. Portanto, a questão se resume exclusivamente na identificação da real utilização dos bens e materiais no processo industrial. Não propus a conversão do processo para realização de diligência para verificar a real utilização dos materiais no processo produtivo do estabelecimento, inclusive indeferi o pedido de perícia formulado pelo autuado, pois nos levantamentos fiscais estão especificadas as mercadorias, permitindo se saber qual a real utilização dos materiais no processo produtivo do estabelecimento. Além disso, tomei por base para as minhas conclusões as reiteradas decisões sobre os mesmos materiais em processos administrativos fiscais em nome do autuado neste Colegiado. O argumento defensivo quanto ao uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, é que os produtos são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado, de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade, e que dessa forma, são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, sustentando que teria direito os créditos em obediência ao princípio da não-cumulatividade. Saliente que o autuado em nenhum momento trouxe ao processo elementos de prova sobre a real utilização dos materiais, limitando-se a sustentar que são produtos intermediários que foram aplicados no processo fabril objeto de sua atividade, sem, contudo, trazer ao processo, qualquer elemento ou informação técnica que des caracterize os aludidos produtos considerados como de uso e consumo pela fiscalização. Portanto, estão presentes nos autos todos os elementos necessários para o meu convencimento sobre a lide, não persistindo qualquer dúvida sobre a utilidade dos materiais. Considerando a atividade do autuado, e analisando a utilização dos materiais, em sua atividade fabril, dos produtos cujos créditos foram glosados e exigida a diferença de alíquota, verifico que a descrição dos produtos constante no levantamento fiscal às fls.39 a 103, o qual não foi impugnado o seu conteúdo pelo autuado, corroborado com a informação dos autuantes de que tais produtos foram utilizados na manutenção dos equipamentos, e que embasam a autuação, foram destacadas pelo autuado as seguintes mercadorias que passo a analisar. Infração 01 – créditos indevidos. Antiespumante para poços, Bactericida, Bartina, Bauxita, Bentone, Biodex, Bissulfito de Sódio, Carbonato de Cálcio, Clay Cote, Cloreto de Cálcio, Cloreto de Potássio, Cloreto de Sódio, DDB 7104, Dipersante, Quebrador Enzimático, Gelficante para água, Solvente, Reticulador, Emusif. P/ Poços, Graxa lubrificante, Hidroxido de Cálcio, Óleo diesel, Óleo Lubrificante, N-Parafina C13+. Infração 02 – diferencial de alíquotas. Cloreto de Sódio, Graxa Lubrificante, Óleo Hidráulico, Bactericida, Baritina, Bauxita, Bentone, Argila Ativada Viscosificante, Sílica a Granel, Álcool Etílico a Granel, Bissulfito de Sódio. Analisando os referidos materiais, com base nas diversas decisões desse Conselho de Fazenda relativa à utilização de produtos dessa natureza, em que a mesma Petrobrás é sujeito passivo, conforme Acórdãos CJF nºs 0079-11/05 (infração 12), 0071-12/05 (infração 01), 0435-11/06 (infração 01) e 0463/11/06 (infração 01), cabe acolhimento as argüições dos autuantes quando afirmam que a utilização dos aludidos produtos visa promover a conservação dos equipamentos industriais aumentando, em tese, sua vida útil, tratamento da água a ser utilizada na planta industrial 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. Destarte, os materiais em questão, como ficou demonstrado, não são consumidos a cada processo produtivo e não integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua produção, restando, assim, a sua destinação ao uso e consumo. Nestas circunstâncias, tendo em vista que pela descrição dos materiais acima é possível identificar qual a sua utilização no processo de fabricação, 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, de uso e consumo com vedação expressa de apropriação dos créditos fiscais, e obrigatoriedade ao pagamento do diferencial de alíquotas(...).

Seguindo esta linha de entendimento, volto a destacar que é consenso deste órgão julgador, que o que importa para que uma mercadoria possa ser caracterizada como produto intermediário, é onde e como o desgaste acontece. É preciso ficar caracterizado que a mercadoria participou diretamente do processo de fabricação para que o direito ao crédito fiscal fique configurado.

Assim, mercadorias que se desgastam antes ou após o processo produtivo, não podem ser consideradas como vinculadas ao processo, tais como as utilizadas na lubrificação e conservação de equipamentos, que, neste caso sob análise tiveram os créditos fiscais glosados já que são classificadas como material de uso e consumo, pois não se integram ao produto final e nem se consumem ao final de cada processo produtivo, ficando o direito ao crédito fiscal somente admitido a partir de janeiro de 2020, conforme estabelecido no inciso I, do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96.

Vejo, também, que a Decisão do STJ cuja ementa foi trazida aos autos pelo autuado em nada lhe socorre pois se trata de situação diversa da que ora se enfrenta, ou seja, enquanto aqui se analisa aquisição de óleo lubrificante para aplicação em equipamentos, a decisão trazida se relaciona a aquisição de insumos por empresa prestadora de serviços de transportes.

Entendo, ainda, que a glosa dos créditos fiscais de que trata estes autos, não conflita com a Decisão do Tribunal de Justiça da Bahia nos Embargos de Declaração nº 0122742-05.2006.8.05.0001, posto que esta se refere a 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, o que não é o caso do óleo lubrificante objeto da autuação.

Destaco, ainda, que o entendimento ora externado encontra respaldo também em inúmeras decisões deste órgão julgador, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0079-11/05, 0071-12/05, 0435-11/06 e 0463-11/06, citados pela autuante na informação fiscal além dos Acórdãos nº CJF 0377-12/15, 0013-11/16 e 0340-12/18.

Isto posto julgo procedente a infração 01.

Naquilo que diz respeito a infração 02 que se refere a utilização de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal, no total de R\$4.572,02, vejo que está demonstrada às fls. 09 a 15 dos autos, onde a autuante indica e junta cópia cada documento fiscal para demonstrar que o valor escriturado na EFD pelo autuado é de fato superior ao destacado no documento fiscal. Em sua defesa o autuado limitou-se a requerer realização de perícia tendo em vista a dita divergência em relação as planilhas elaboradas pela autuante, entretanto não apontou qualquer equívoco constantes nas mesmas, razão pela qual fica indeferido o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal. Aliás, o autuado, em seu único quesito apresentado para efeito de perícia refere-se a ICMS-DIFAL que em nada se relaciona ao objeto da autuação.

Mantenho integralmente a infração 02.

Em conclusão voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298922.0011/18-4** lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. – PETROBRÁS**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.300,61**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões de do CONSEF, 24 julho de 2019

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA