

**A.I. Nº - 269139.0013/19-9**  
**AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS**  
**AUTUANTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS**  
**ORIGEM - SAT/COPEC**  
**PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/04/2021**

### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0043-01/21-VD**

**EMENTA: ICMS. 1 - CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO.** Aquisição de material para uso e consumo no estabelecimento, escriturados como se fossem produtos intermediários ou bens do ativo imobilizado, reduzindo o valor do saldo devedor do ICMS. Infrações 01 e 02 subsistentes. **2 – DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Mercadorias relacionadas nos autos caracterizadas como material de uso e consumo e bens do ativo imobilizado. Cálculos da infração 03 retificados, em razão da não observação do disposto no Convênio ICMS 52/91. Infração 03 subsistente em parte e infração 04 subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$490.823,47, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (01.02.02) - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrido nos meses de fevereiro, março, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$118.472,79, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (01.02.02) - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro a outubro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$331.849,81, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 (06.01.01) – 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 ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$39.527,79, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 04 (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, ocorrido nos meses de março, abril, julho, setembro, outubro e dezembro de 2015, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 21 a 37, demonstrando a sua tempestividade. Reconheceu a

procedência integral da exigência contida na infração 04 e parcial na infração 03, no valor de R\$123,83.

Explicou que é um consórcio formado pela Petrobrás com 35% (CNPJ nº 33.000.167/0001-01), pela Queiróz Galvão com 45% (CNPJ nº 11.253.257/0001-71), pela Geopark Brasil com 10% (CNPJ nº 17.572.061/0001-26) e pela Brasoil Manati com 10% (CNPJ nº 08.845.534/0001-20). Lembrou que a natureza jurídica de um consórcio é de contrato entre pessoas distintas para a exploração de um empreendimento. Destacou que os créditos fiscais de ICMS são distribuídos proporcionalmente entre os participantes do consórcio. Assim, o consórcio não utilizou qualquer crédito de ICMS exigido na infração 01.

Os créditos fiscais foram partilhados aos consorciados e transferidos por meio da emissão de notas fiscais. Disse que os créditos fiscais a serem transferidos à consorciada Geopark Brasil foram acumulados até setembro de 2015 porque ela estava irregular perante o fisco, sendo o acumulado, no valor de R\$150.323,56, transferido em junho de 2018, após sua regularização.

Acrescentou que o saldo de créditos fiscais de ICMS dos meses de outubro a dezembro de 2015 foi acumulado no valor de R\$4.698,26, uma vez que o regime especial nº 14.278/2013 estava em fase de renovação, mas transferido para as consorciadas em 11/2017 e 06 /2018. Assim, o saldo credor existente no Livro de Apuração de 12/2015 foi transferido para as consorciadas em 11/2017 e 06 /2018.

Em relação à infração 02, disse que os créditos fiscais autuados foram totalmente transferidos aos consorciados no mês seguinte ao da competência, mediante emissão de notas fiscais nos valores indicados em tabela às fls. 26 e 27. Assim, concluiu afirmando que o consórcio não aproveitou qualquer dos créditos fiscais reclamados na infração 02 deste auto de infração. Requereu a nulidade das infrações 01 e 02 por ilegitimidade passiva.

No mérito, afirmou que a Lei nº 87/96 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, nos termos dos arts. 19, 20, § 1º e 33, I, excluindo apenas os que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Destacou que todos os produtos relacionados na infração 01 são materiais secundários ou intermediários, necessários ao processo produtivo. Reiterou que os créditos fiscais não foram tomados pelo autuado, mas partilhados com os consorciados por meio de emissão de notas fiscais.

Explicou que os créditos fiscais reclamados na infração 02 também não foram apropriados no consórcio, mas transferidos por meio de notas fiscais aos consorciados. Explicou que a tese da fiscalização foi de que a simples transferência da parcela dos débitos da conta transitória Materiais para Investimento para as contas de resultado ou ativo circulante criariam uma presunção de que as mercadorias não seriam bens destinados ao ativo permanente e, portanto, não gerariam direito a crédito.

Ressaltou que escritura no Livro CIAP os bens que possuem natureza de ativo imobilizado, quando é feita a contabilização pelo custo de aquisição e lançados em contas do ativo imobilizado, como as contas transitórias de Materiais para Investimento. Posteriormente, ocorrem as transferências para as contas de resultado e de ativo circulante para baixa do valor nas contas do ativo imobilizado, nos termos dos itens 67 a 72 do Pronunciamento Técnico CPC nº 27.

Alegou que a fiscalização não demonstrou a existência de vínculo entre as mercadorias que deram origem aos créditos fiscais lançados no CIAP em 2015 e os bens cujos custos de aquisição foram transferidos para contas de resultado no mesmo exercício.

Destacou que os créditos transferidos foram lançados a crédito e a débito no extra-apuração no mês seguinte ao da competência no livro registro de apuração.

Reiterou que os bens relacionados enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, pois são mantidos na produção e por período superior a um ano. Afirmou que os itens da infração 02 são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas.

Em relação à infração 03, reconheceu a procedência da exigência sobre a nota fiscal nº 135.047 e do valor de R\$6,90 na nota fiscal nº 2.262. Disse que a fiscalização deixou de observar que os bens adquiridos nas demais notas fiscais se enquadram nos anexos do Convênio ICMS 52/91, fazendo jus ao benefício da redução da base de cálculo. Por outro lado, destacou que a fiscalização abateu indevidamente do valor cobrado o valor de R\$397,12 referente aos recolhimentos vinculados às notas fiscais nº 129466, 827762 e 532 que nem constam no demonstrativo de débito.

O autuante José Elmano Tavares Lins apresentou informação fiscal das fls. 51 a 61 (frente e verso). Apresentou trechos dos regimes especiais nº 14278/2013 e 34938/2016 em que o autuado figura como responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio. Destacou que os produtos objeto da autuação na infração 01 são lubrificantes, inibidores de corrosão, graxas, hipoclorito de sódio, nitrogênio, óleo diesel, querosene de aviação e trietileno glicol.

Citou a alínea “b” do inciso I do art. 309 do RICMS para destacar que o uso do crédito fiscal em processo industrial está limitado a matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.

Em relação à infração 02, disse que no ano de 2015 foram transferidos os créditos relativos às entradas de dezembro de 2014 a setembro de 2015, totalizando R\$331.849,81. Os produtos que originaram os créditos transferidos foram abraçadeiras, adaptadores, anéis, barras, bomba de combustível para motor, buchas, cabos, cantoneiras, capacitores, chapas, cilindros de gás, compressores, computadores, disjuntores, fusíveis, juntas, joelhos, lanternas, mangueiras, painel solar, retentores, tv, tubos, válvulas, etc.

Explicou que a transferência de bens antes contabilizados em conta classificada como sendo ativo imobilizado para contas de resultado e ativo circulante é a prova que tais valores não sejam de bens destinados ao ativo imobilizado.

Em relação à infração 03, reconheceu que cometeu erros na apuração. Assim, refez os cálculos remanescendo exigência fiscal sobre a nota fiscal nº 2262 no valor de R\$71,49 e sobre a nota fiscal nº 135047 no valor de R\$120,00, conforme demonstrativo à fl. 60, verso.

Presente a sessão virtual o patrono da empresa o Advogado Dr. José Marcondes S. da Nobrega Júnior OAB/SE 3.817.

## **VOTO**

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O autuado, PETROBRÁS, figura como líder e operador em um consórcio, que tem por objeto a exploração, avaliação, desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural nas áreas outorgadas à PETROBRÁS, mediante Contrato de Concessão pela Agência Nacional de Petróleo – ANP, conforme informado no regime especial concedido por meio do Parecer nº 1.343/2006.

Consta ainda no referido parecer, que o autuado foi obrigado a abrir um CNPJ e inscrição estadual específico em seu nome para registro da aquisição do Consórcio, pois a abertura de inscrição estadual vinculada ao CNPJ do Consórcio acarretaria impossibilidade de utilização da infraestrutura de integração de sistemas da própria PETROBRÁS, o que comprometeria sua atuação como empresa líder.

Tanto no regime original, como nos regimes especiais vigentes à época da ocorrência dos fatos

geradores, (Parecer nº 14278/2013 e 34938/2016), o autuado assumiu a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio.

O consórcio é regulado nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, conhecida como lei das sociedades anônimas. Assim dispõe o inciso I do art. 278:

*Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.*

*§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.*

A condição de líder e responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, foi assumida pelo autuado no contrato de constituição do consórcio, e confirmado perante a Secretaria da Fazenda, quando do requerimento da inscrição estadual e da concessão dos regimes especiais para determinação dos procedimentos especiais para cumprimento de obrigações acessórias. Desse modo, rejeito o pedido de nulidade do auto de infração sob a alegação de ilegitimidade passiva do autuado.

Oportuno destacar, que em relação às infrações 01 e 02 o autuado não pode alegar a não utilização do crédito fiscal quando ele mesmo emite as notas fiscais que serviram de instrumento para a transmissão dos referidos créditos fiscais aos consorciados. Utilizar um crédito fiscal não é simplesmente escriturá-lo. Quando o autuado emite documentos fiscais para transmissão dos créditos fiscais aos consorciados, há uma efetiva utilização com repercussão no recolhimento do ICMS.

Em relação à infração 01, o autuado é acusado de utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da aquisição de lubrificantes, inibidores de corrosão, graxas, desidratante de gás, hipoclorito de sódio, nitrogênio, óleo diesel, querosene de aviação e trietilenoglicol, conforme demonstrativo da infração 01 (CD fl. 17, pasta “cópia de crédito indevido de insumos ano de 2015”).

A alínea “b” do inciso I do art. 309 do RICMS, estabelece que constitui crédito fiscal, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização e extração mineral ou fóssil. A condição para apropriação do crédito fiscal na atividade industrial ou extrativa é que a mercadoria seja integrada ou consumida em processo de industrialização ou extração.

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 no processo de fabricação ou extração para que o direito ao crédito fiscal fique configurado.

Os lubrificantes e as graxas são utilizados na manutenção de equipamentos, e o trietileno glicol é utilizado como solvente em limpeza de equipamentos. Os inibidores de corrosão, o hipoclorito de sódio e o nitrogênio já foram objeto de discussão neste CONSEF em julgamento de auto de infração contra a PETROBRÁS com decisão de que tratam-se de materiais de uso ou consumo, conforme trechos a seguir extraídos do Acórdão CJF Nº 0356-12/18:

*“O uso do **nitrogênio** para purga dos equipamentos não tem relação direta com o processo produtivo da empresa autuada, pois tal consumo acontece quando da manutenção dos equipamentos, momento em que há interrupção do processo produtivo, conforme se lê na descrição feita pela Recorrente. Ora, se a purga dos equipamentos é um procedimento que acontece no exato momento em que a produção está parada (para manutenção), não é possível, igualmente, falar-se em “emprego no processo de industrialização”, conforme exige o art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, já citado.”*

*“Outra parte desses materiais possui a função de anticorrosivos, informação que se extrai dos laudos acostados ao processo. São eles: “amina neutralizante”, “biocida”, “carbonato de sódio”, “cloro”, “dispersante”, “**hipoclorito de sódio**”, “**inibidores**” e “tripolifosfato de sódio”. São, igualmente, materiais de uso/consumo cuja função é a preservação dos equipamentos. Não podem propiciar direito*

*ao crédito, pois não se integram nem possuem contato direto com o produto fabricado.”*

Por outro lado, de acordo com informações obtidas no endereço eletrônico <https://www.flexim.com/pt-br/industrias/oleo-gas/armazenamento-e-processamento-de-gas-subterraneo/desidracao-do-gas>, em cada local de perfuração de gás natural, existe uma instalação de desidratação de gás, separando o gás extraído de condensado e água de reservatório. Esta tarefa é realizada através da separação física da água, pela redução da pressão, e também utilizando glicol para a desidratação. O Trietilenoglicol (TEG) é uma substância altamente higroscópica, é pulverizada no vazão de gás e absorve a água residual. Depois disso, a água é destilada e o glicol é reintroduzido no ciclo.

Assim, os desidratantes de gás são utilizados na remoção de hidratos no gás natural, que podem crescer como cristais e plugar linhas e retardar o fluxo de correntes de hidrocarbonetos gasosos. A desidratação também reduz a corrosão, elimina a formação de espuma e evita problemas com catalisadores a jusante. O gás natural é desidratado de acordo com as especificações do cliente quanto ao teor máximo de água. Fazendo parte, portanto, do processo produtivo/extrativo do gás natural.

Já os produtos óleo diesel e gasolina de aviação, podem ser utilizados como combustíveis ou nem fazer parte do processo produtivo ou extrativo. Entretanto, o que chama mais a atenção é que os autuantes relacionam diversas notas fiscais relativas a aquisições desses produtos, mas em apenas uma pequena parte desses documentos inclui o valor do imposto destacado nos documentos como crédito fiscal a ser glosado. Assim, diante da possibilidade de utilização desses produtos como combustível nos equipamentos e por terem sido incluídos na exigência fiscal apenas uma pequena parte das aquisições registradas no demonstrativo, entendo que devem ser retirados da apuração.

Desse modo, considero a infração 01 subsistente em parte, com a retirada da exigência fiscal sobre o desidratante de gás, o trietilenoglicol, o óleo diesel e a gasolina de aviação, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$87.257,39, nos seguintes termos:

DATA DE OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
28/02/2015	11.096,12
31/03/2015	11.696,75
30/05/2015	12.160,97
30/06/2015	15.423,05
31/08/2015	12.077,27
30/09/2015	6.032,99
31/10/2015	6.078,38
30/11/2015	0
31/12/2015	12.691,86
TOTAL	87.257,39

Em relação à infração 02, entendo que antes de discutir acerca do fato de que bens considerados como ativo imobilizado, foram posteriormente contabilizados em contas que as caracterizariam como materiais do uso ou consumo, precisamos analisar a natureza dos produtos.

Segundo afirmação do autuado, em sua defesa, os produtos relacionados na infração 02 são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas. O autuante transcreveu na informação fiscal a relação como sendo de abraçadeiras, adaptadores, anéis, barras, bomba de combustível para motor, buchas, cabos, cantoneiras, capacitores, chapas, cilindros de gás, compressores, computadores, disjuntores, fusíveis, juntas, joelhos, lanternas, mangueiras, painel solar, retentores, tv, tubos, válvulas, etc.

Os sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e os equipamentos utilizados durante as

paradas das unidades produtivas, com o objetivo de manutenção, não estão vinculadas diretamente ao processo de fabricação ou extração e, dessa forma, não há como se permitir o direito ao crédito fiscal nas suas aquisições.

Como já tratado na infração 01, a condição para apropriação do crédito fiscal na atividade industrial ou extrativa é que a mercadoria seja integrada ou consumida em processo de industrialização ou extração.

Assim, desnecessária a discussão acerca das contas às quais foram alocadas essas aquisições, pois não estamos analisando a sua correta contabilização, mas o direito ao crédito fiscal, segundo a legislação tributária em vigor. Infração 02 subsistente.

Em relação à infração 03, o autuante reconhece que cometeu erros na apuração do DIFAL devido, e apresentou novo demonstrativo, remanescendo a exigência fiscal sobre as notas fiscais nº 2262 e 135047.

A lide permanece em relação ao cálculo do DIFAL sobre a nota fiscal nº 2262. A mercadoria está incluída no Anexo I do Convênio ICMS 52/91, (NCM 8481.80.99), e a tributação oriunda do Estado do Rio de Janeiro deveria ter ocorrido de forma que a carga tributária incidente fosse de 5,14%, conforme alínea “a” do inciso I da cláusula primeira do Convênio ICMS 52/91.

Assim, como a tributação interna deveria ocorrer, de forma que a carga tributária fosse de 8,8%, conforme alínea “a” do inciso I do art. 266 do RICMS, restaria a exigência do percentual de 3,6% a título de DIFAL, e o ICMS de R\$71,49.

Desse modo, correto o cálculo trazido aos autos pelo autuante na informação fiscal, ficando a infração 03 reduzida para R\$191,49, nos termos do demonstrativo à fl. 60, verso.

A infração 04 foi reconhecida pelo autuado.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$451.487,17, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado, conforme relatório às fls. 67 e 68.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269139.0013/19-9**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$420.271,77**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII e na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos pela Lei nº 3.956/81, devendo ser homologado pela autoridade competente, o pagamento já efetuado pelo autuado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR