

PROCESSO	- A. I. N° 269139.0007/21-0
RECORRENTE	- PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0065-01/22-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 28/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0347-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aquisição de material para uso e consumo no estabelecimento, escriturados como se fossem produtos intermediários. Glosa do crédito fiscal correta. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Mercadoria arrolada na autuação caracterizada como material de uso e consumo, portanto, cabível a exigência fiscal. Infração subsistente. Não acolhidas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de realização de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2021, no valor de R\$ 251.352,23, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril e junho a novembro de 2018 e janeiro, março a junho, agosto, setembro e dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 249.760,64, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento que os produtos adquiridos foram inibidores de corrosão, lubrificantes, gasolina de aviação, óleo diesel e outros materiais de consumo.

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, no mês de agosto de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.591,59, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento que se refere a Nota Fiscal nº 133.724, relativo à aquisição de Hipoclorito de Sódio BB c/ 200l, destinado ao tratamento de água e de efluentes.

A 1ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0065-01/22-VD (fls. 305 a 313), com base no voto a seguir transscrito:

“Vera o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que a infração 01 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, e a infração 02 atinente à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Inicialmente, cabe analisar a arguição defensiva de nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva.

Verifico que o autuado, PETROBRÁS, participa na condição de 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 o Regime Especial concedido por meio dos Pareceres nºs 1.343/2006, 14278/2013 e 34938/2016.

Conforme consta no referido Regime Especial, o autuado teve que a abrir um CNPJ e Inscrição no Cadastro Estadual específico em seu nome para registro do Consórcio, haja vista que 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.

Constatou que no Regime Especial originário, assim como nos Regimes Especiais vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, no caso, os Pareceres nº 14278/2013 e 34938/2016, o autuado assumiu a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio.

Vale assinalar, que o consórcio é regulado nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, lei das sociedades anônimas, sendo que o § 1º do art. 278 do referido diploma legal estabelece o seguinte:

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.

Relevante consignar, que 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 tributárias.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida por ilegitimidade passiva do autuado.

Quanto ao pedido de perícia formulado pelo impugnante, considero desnecessária a sua realização, haja vista que a matéria de cuida o presente Auto de Infração é de conhecimento pleno dos Julgadores, portanto, não exigindo a participação de perito para solução da lide. Ademais, trata-se de matéria recorrente no âmbito deste CONSEF, inclusive com jurisprudência já firmada sobre os tópicos aduzidos pelo impugnante.

Da mesma forma, considero que os quesitos apresentados pelo autuado restam esclarecidos tanto no exame da preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva, conforme explanado acima, quanto no exame de mérito da autuação que será feito em seguida.

Diante disso, com fundamento no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido de realização de perícia formulado pelo impugnante.

Cabe observar no tocante à infração 01, que não procede a alegação do autuado de não utilização do crédito fiscal quando ele mesmo emite as notas fiscais utilizadas para a transferência dos aduzidos créditos fiscais aos consorciados. Por certo que quando emite documentos fiscais para transferência dos créditos fiscais aos consorciados, ocorre uma efetiva utilização de crédito fiscal.

A infração 01, acusa que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal decorrente da aquisição de lubrificantes, inibidores de corrosão, hipoclorito de sódio, óleo diesel e fluido hidráulico, conforme demonstrativo da infração, constante do CD acostado à fl. 15 dos autos.

Consoante a alínea “b” do inciso I do art. 309 do RICMS, 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.

O entendimento predominante neste CONSEF, aponta no sentido de que o que importa para que uma mercadoria possa ser caracterizada como produto intermediário, é onde e como o desgaste ocorre. Ou seja, há necessidade de restar caracterizado que a mercadoria participou diretamente no processo de fabricação ou extração, para que o direito ao crédito fiscal fique configurado.

Observo que os lubrificantes são utilizados na manutenção de equipamentos, os inibidores de corrosão e o hipoclorito de sódio já foram objeto de discussões neste CONSEF em julgamentos de Auto de Infração em que figurou no polo passivo a PETROBRÁS, sendo a decisão de que se trata de materiais de uso ou consumo, conforme verifica-se nos excertos do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0356-12/18:

[...]

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. [...]

Assim sendo, no presente caso, os materiais arrolados na autuação não podem ser classificados como produtos intermediários, mas sim de uso/consumo do estabelecimento, sendo, desse modo, correta a glosa do crédito fiscal conforme a autuação.

Cabe consignar, que apesar de o impugnante haver invocado decisões judiciais, não trouxe aos autos elementos

que pudessem permitir estabelecer o caráter vinculante entre as referidas decisões e o presente caso, sendo que a jurisprudência predominante deste CONSEF aponta no sentido de inadmissibilidade dos créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Dianete do exposto, a infração 01 é subsistente.

No tocante à infração 02, não resta dúvida quanto à correta exigência fiscal, haja vista que a única Nota Fiscal arrolada neste item da autuação, no caso a Nota Fiscal nº. 133724, diz respeito à aquisição de Hipoclorito de sódio destinado ao tratamento de água e de efluentes, portanto, material de uso e consumo do estabelecimento, sendo, desse modo, exigível o ICMS referente à diferença de alíquota, conforme a autuação. Infração subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 323 a 361), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, preliminarmente, suscitou a nulidade da autuação por ilegitimidade passiva, assinalando que este estabelecimento não se trata de uma filial do Autuado, mas o Consórcio BCAM-40 – Campo Manati, cujos consorciados e percentuais são:

- a) Petrobras - CNPJ 33.000.167/0001-01: 35%;
- b) Queiroz Galvão - CNPJ 11.253.257/0001-71: 45%;
- c) Geopark Brasil - CNPJ 17.572.061/0001-26: 10%;
- d) Brasoil Manati - CNPJ 08.845.534/0001-20: 10%.

Disse que o consórcio não tem personalidade jurídica, nos termos do Art. 276, § 1º da Lei nº 6.404/76, reconhecido pela SEFAZ/BA, que concedeu os seguintes Regimes Especiais com a finalidade de operacionalizar as obrigações fiscais: Parecer nº 14.278/2013, Processo nº 025313/2013-0, no período de 01/01/2015 a 30/06/2015, e Parecer nº 34.938/2016, Processo nº 167931/2015-5, no período de 01/07/2015 a 31/12/2015.

Lecionou que os referidos pareceres, anexados aos autos, possuem redações idênticas quanto ao aproveitamento de créditos fiscais, tendo reproduzido uma delas:

“Cláusula quarta – A FILIAL CONSÓRCIO, mensalmente, deverá emitir notas fiscais de partilha dos créditos fiscais, tendo como destinatárias as consorciadas, proporcionalmente às suas participações no consórcio.

Parágrafo único. Os créditos fiscais referentes às aquisições dos bens do imobilizado e de partes e peças adquiridas para a sua formação, deverão ser apropriados pelas consorciadas à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos), a partir do início da produção, de acordo com o registro no Livro de Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP, conforme previsão regulamentar.”

Alegou que não utilizou os créditos de ICMS, os quais foram partilhados entre os consorciados e apropriados por estes, no mês seguinte ao da competência, conforme os seus Livros Registro de Apuração, ficando evidente a ilegitimidade passiva.

Arguiu a nulidade da Decisão de 1ª Instância por ausência de determinação da realização de perícia técnico-contábil que requereu, mas tão somente mera diligência, decisão que rompeu os ditames constitucionais encontrados no Art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal de 1988, cerceando o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

No mérito, afirmou que ambas as infrações decorrem da inadvertida glosa dos créditos fiscais do ICMS, na medida em que os Autuantes discordam da classificação fiscal que empregou, eis que se tratam de insumos do seu processo produtivo, essenciais para exploração e produção de gás e óleo.

Registrhou que a Petrobrás foi criada pela Lei nº 2.004/53, que também dispôs a política nacional do petróleo e o Conselho Nacional do Petrobrás, não podendo os referidos bens serem considerados alheios à sua atividade fim, também indicada no seu Estatuto Social e na Lei nº 9.478/97.

Aduziu que o Auto de Infração feriu o Art. 2º da Lei nº 6.404/76 e o Art. 110 do CTN, ao alterar conceitos jurídicos pré-estabelecidos, desprezando o fato de que o Direito Tributário é uma disciplina de superposição, não podendo alterar conceitos, institutos e a natureza jurídica erigida pelos outros ramos jurídicos.

Concluiu que, a partir da vigência da Lei Complementar nº 87/96, ao contrário do disposto no Auto de Infração, os bens classificados como ativo ou insumo que estejam atrelados à atividade fim do estabelecimento, como se dá no caso concreto, imprescindíveis à sua atividade empresarial, ensejam o direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Juntou laudos e/ou relatórios técnicos que disse caracterizar os produtos como essenciais ao processo produtivo, ratificando a sua compreensão e a classificação que utilizou.

Requeru o reconhecimento do Recurso em seu inerente efeito suspensivo e as suas preliminares e, acaso ultrapassadas as prefaciais, adentrando ao mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente.

Registro a presença do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. José Marcondes Sérvulo da Nóbrega Júnior, OAB/SE nº 3.817.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação, referente às entradas de material para uso e consumo do estabelecimento.

Consta como complemento que os produtos adquiridos foram inibidores de corrosão, lubrificantes, gasolina de aviação, óleo diesel e outros materiais de consumo, sendo que a Infração 02 se refere apenas à Nota Fiscal nº 133.724, relativa à entrada do produto Hipoclorito de Sódio BB c/ 200l, destinado ao tratamento de água e de efluentes.

Preliminarmente, o Autuado suscitou a nulidade da autuação por ilegitimidade passiva, sob a alegação de que este estabelecimento não possui personalidade jurídica, por ser um consórcio, e que os créditos foram partilhados e apropriados pelos consorciados.

Ocorre que a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS solicitou e obteve Regime Especial para, na qualidade de operadora do Consórcio BCAM-40, ficar responsável pelo gerenciamento das suas operações e pelo cumprimento das obrigações fiscais, conforme estabelecido no Parecer nº 34.938/2016 (posteriormente prorrogados pelos Pareceres nº 10.358/2019, 10.457/2020 e 4.095/2022, com validade até 31/10/2024), cujas Cláusulas Primeira, inciso V, Segunda e Quarta estão transcritas a seguir:

“Cláusula primeira - A empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS fica autorizada a constituir as seguintes filiais, doravante denominadas de FILIAIS CONSÓRCIO, que terão como finalidade o gerenciamento das operações dos respectivos consórcios, ficando ainda, na qualidade de operadoras, responsáveis pelo cumprimento das obrigações fiscais dos consórcios, nos termos deste Regime Especial:

...

V - BCAM-40 - CNPJ nº 33.000.167/0068-19 e Inscrição Estadual nº 068.079.716 - Consorciadas:

a) PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS - 35%, com sede na Av. República do Chile, 65, Rio de Janeiro-RJ, CNPJ nº 33.000.167/0001-01;

b) QUEIROZ GALVÃO EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO S/A - 45%, com sede na Avenida Almirante Barroso, 52, sala 1301, Centro, Rio de Janeiro-RJ, CNPJ 11.253.257/0001-71;

c) GEOPARK BRASIL EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS LTDA - 10%, com sede na Praia de Botafogo, 228, sala 801-parte, Ala A, Botafogo, Rio de Janeiro-RJ, CNPJ 17.572.061/0001-26;

d) BRASOIL MANATI EXPLORAÇÃO PETROLÍFERA S/A- 10%, com sede na Rua Lauro Muller, 116/4205, Torre do Rio Sul, Rio de Janeiro-RJ, CNPJ 08.845.534/0001-20.

Cláusula segunda - Caberá à Filial Consórcio adquirir para o consórcio, bens do ativo imobilizado, partes e peças para a formação de ativo imobilizado, materiais de uso e consumo e insumos, bem como efetuar os registros nos livros fiscais próprios.

...

Cláusula quarta - A Filial Consórcio, mensalmente, deverá emitir notas fiscais de partilha dos créditos fiscais, tendo como destinatárias as consorciadas, proporcionalmente às suas participações no consórcio.

Parágrafo único. Os créditos fiscais referentes às aquisições dos bens do imobilizado e de partes e peças adquiridas para a sua formação, deverão ser apropriados pelas consorciadas à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos), a partir do início da produção, de acordo com o registro no Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP, conforme previsão regulamentar.”

Conforme dispõem os referidos dispositivos, o Autuado é responsável por adquirir para o consórcio, bens do ativo imobilizado, partes e peças para a formação de ativo imobilizado, materiais de uso e consumo e insumos, efetuando os registros nos livros fiscais próprios, e partilhar os créditos fiscais para os consorciados, proporcionalmente às suas participações, mediante a emissão de notas fiscais.

Portanto, não há porque se falar em ilegitimidade passiva, pois as entradas são registradas no estabelecimento do Autuado que, após apurar o montante dos créditos fiscais, os transfere para os consorciados, proporcionalmente às suas participações no Consórcio BCAM-40.

Não é razoável o Autuado requerer Regime Especial para exercer as obrigações fiscais, principal e acessórias, e depois alegar que não tem responsabilidade sobre o não cumprimento desta obrigações.

Afasto a nulidade suscitada.

Ressalto que não foram apresentadas novas provas após a interposição do Recurso Voluntário e que as intimações são efetuadas nos termos do Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Constato que o presente processo está revestido das formalidades legais, os demonstrativos foram detalhadamente apresentados, constando a relação detalhada das notas fiscais de entrada e o valor dos créditos indevidos.

Saliento que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.

Consoante os termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação, podendo serem verificadas no julgamento, motivo pelo qual não acolho o pedido de diligência.

No mérito, após reconhecida a responsabilidade do Autuado quanto ao registro das entradas, só cabe ao Autuado partilhar os créditos devidos, sendo sua a responsabilidade quanto à legalidade da utilização de créditos fiscais, ou seja, cabe ao Autuado classificar as mercadorias e somente lançar créditos fiscais quando se tratar de insumos e de bens para o ativo imobilizado, já que é indevido o crédito fiscal na aquisição de materiais de uso e consumo.

Os Autuantes acusaram o Autuado de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente às entradas de inibidores de corrosão, lubrificantes, gasolina de aviação, óleo diesel e outros materiais de uso e consumo do estabelecimento, bem como de deixar de efetuar o recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição do produto Hipoclorito de Sódio BB c/ 200l, destinado ao tratamento de água e de efluentes, de outra unidade da Federação, mediante a Nota Fiscal nº 133.724.

Destaco que o Autuado trouxe aos autos laudos ou relatórios técnicos relativos à utilização, no estabelecimento, dos seguintes produtos:

- a) **Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG:** aplicado na completação de poços de petróleo, injetado diretamente na árvore de natal molhada durante a execução de testes;
- b) **Inibidor de Corrosão:** aplicado nos oleodutos e gasodutos para prevenir a sua corrosão;

- c) **Querosene de Aviação:** utilizado para abastecimento das aeronaves fretadas para prover o transporte de pessoas até as unidades marítimas de exploração e produção de petróleo e gás natural;
- d) **Óleo Lubrificante:** utilizado para refrigerar e reduzir atritos entre partes móveis de uma turbina, atuando também como proteção anticorrosiva;
- e) **Óleo Diesel Marítimo:** utilizado para abastecimento das embarcações fretadas para prover o transporte de cargas, insumos e pessoas até as unidades marítimas de exploração e produção de petróleo e gás natural;
- f) **Biocida:** aplicado na água do mar injetada para eliminar bactérias que crescem em meio anaeróbico.

Esclareço desde já que as aquisições de materiais para utilização nas fases anteriores à produção não são passíveis de uso de créditos fiscais de acordo com a legislação do ICMS. Ora, se não há produção, não há saída tributada e, portanto, todos os créditos fiscais devem ser estornados.

E não há como dizer que algum dia haverá saída tributada, afinal a fase de exploração pode não encontrar sinais de óleo e a fase de perfuração pode resultar em um poço seco. Logo, desde a fase de exploração ou pesquisa até a fase de completação não há crédito a ser utilizado.

A partir da produção, deve ser analisado se o material é consumido imediatamente em contato com o produto, de forma a ser classificado como produto intermediário, para que possa ter direito ao crédito.

Portanto, é indevida a utilização de créditos fiscais relativos ao produto “Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG”, por serem utilizados na fase de completação.

A entrada de “Inibidores de Corrosão” também não é passível de utilização de crédito fiscal, pois se trata de produtos que visam a prevenção da oxidação dos equipamentos, não se integrando ao produto final ou, nos casos em que com este tenha contato, não se consomem. Ao contrário, serão expurgados no processo de retirada de impurezas do petróleo ou do gás.

Da mesma forma, os “Biocidas” visam a preservação da oxidação dos equipamentos e da degradação do próprio produto final, mas a estes não se integram nem se consomem no processo, sendo também expurgados no processo de retirada de impurezas do petróleo ou do gás.

Os combustíveis, “Querosene de Aviação” e “Óleo Diesel Marítimo”, conforme explicado, são utilizados para abastecer as aeronaves e embarcações de terceiros afretadas para prestar serviço de transporte para as unidades marítimas de exploração e produção de petróleo e gás natural.

Tipicamente são materiais de uso e consumo, pois não transportam o produto final, mas a mão-de-obra e demais produtos que serão consumidos nas plataformas, sendo indevido o seu crédito fiscal.

Também não há como acolher a utilização de créditos fiscais na entrada de “Lubrificantes”, utilizados na manutenção de máquinas responsáveis ou não pela produção, não tendo sequer contato com o produto final.

Por fim, o “Hipoclorito de Sódio” é utilizado no processo de tratamento de água e efluentes, não tendo contato com o produto final, até porque é aplicado após a extração e produção.

Desta forma, a sua entrada não concede direito ao crédito fiscal e ainda obriga ao pagamento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação.

Neste diapasão, ambas as infrações são subsistentes.

Por tudo o que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1 – Itens “a”, “b”, “d” e “f”; Infração 2 – Improcedente)

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

As infrações lançadas acusam utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento do ICMS- Diferença de Alíquota nas operações interestaduais realizadas pelo contribuinte.

Dos itens lançados temos:

Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG: aplicado na completação de poços de petróleo, injetado diretamente na árvore de natal molhada durante a execução de testes;

Inibidor de Corrosão: aplicado nos oleodutos e gasodutos para prevenir a sua corrosão;

Óleo Lubrificante: utilizado para refrigerar e reduzir atritos entre partes móveis de uma turbina, atuando também como proteção anticorrosiva;

Biocida: aplicado na água do mar injetada para eliminar bactérias que crescem em meio anaeróbio.

Hipoclorito de Sódio BB c/ 200l: destinado ao tratamento de água e de efluentes. (infração 02)

Importante, portanto, frisar minha discordância quanto aos motivos elencados pelo Relator ao Prover o presente Recurso Voluntário, conforme explico abaixo.

Em se tratando de processo industrial, as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o material de embalagem e produto secundário ou intermediário utilizado no processo industrial.

Assim dispõe o art. 32 da LC 87/96, o art. 93 do RICMS e o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 2010, atual Regulamento do IPI (Ripi/2010), conforme transcrição abaixo:

“Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;”

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos: a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; (grifo não original)”*

“Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;”

Depreende-se da leitura dos dispositivos acima que somente os bens que se integrem ao produto

final, ou os bens que, mesmo não se integrando ao produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este, são os que podem ser considerados, tanto no âmbito do IPI quanto do ICMS, como matérias-primas ou produtos intermediários.

A expressão “consumidos no processo de industrialização”, adotada no dispositivo legal do RIPI, significa consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização mediante ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Sendo assim, para fins de aplicação da legislação do IPI, considera-se como insumo aquilo que se integra de forma física ou química ao novo produto ou aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização mediante contato físico com o produto.

Não obstante, permitidos na legislação de regência o crédito do ICMS nas aquisições de produtos intermediários no processo industrial, é notório a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, o que prejudica a apropriação de créditos pelos contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídico pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Conforme esclarecido pela recorrente os itens acima descritos são elementos imprescindíveis no processo de industrialização e, portanto, devem ser considerados insumos ou materiais secundários, tendo em vista que se trata da aquisição de materiais intermediários do processo produtivo utilizados de forma essencial na atividade produtiva do estabelecimento autuado.

A título de exemplo, em se tratando do inibidor de corrosão, este produto é utilizado como inibidor de incrustação e controlador de PH em patamar alcalino, visando prevenir processos corrosivos nos equipamentos e tubos de caldeiras, atuando como essenciais no processo produtivo visto que auxiliam no funcionamento e preservação dos ativos utilizados no processo industrial.

Ademais, deve-se considerar indispensável, também, os gastos despendidos com o tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais para que a empresa obtenha o licenciamento ambiental e exerça a sua atividade.

Conforme entendimento exarado pelo STJ em julgamento realizado pelo rito de processos repetitivos, o aproveitamento do crédito de PIS e COFINS sobre insumos deve ser admitido, sempre que for comprovado que o gasto é essencial e relevante para a atividade desenvolvida. Ou seja, não obstante aquele julgamento tratar de créditos vinculados às contribuições federais, por analogia, têm-se que a admissibilidade do crédito está estritamente vinculada à essencialidade dos produtos no processo industrial.

Pelo exposto, entendo que os itens acima mencionados, ainda que não sejam diretamente agregados ao produto final, são essenciais ao processo industrial.

Ademais, é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que identificam e classificam o conceito de insumos, prejudicando a análise tanto pelos contribuintes, como pelos julgadores.

Neste ponto, a concepção restritiva adotada pela jurisprudência deste CONSEF, acaba por deixar de observar a imprescindibilidade e a importância de alguns itens devidamente vinculados ao processo industrial do contribuinte, sendo indevidamente interpretado como bens de uso e consumo.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se podendo conceber que sejam considerados como itens de consumo do estabelecimento.

Merece, assim, o tratamento como insumos aqueles itens que são empregados diretamente na produção e que, caso subtraídos, impedem a consecução dos objetivos da empresa, o que se verifica na presente análise.

Ressalto ainda que a pretensa vedação ao creditamento do ICMS na aquisição dos itens acima referidos ofende a sistemática da não-cumulatividade das leis e acarreta, na prática, a cumulatividade do ICMS, legalmente rechaçada.

Isto porque, como esses insumos, na condição de custos de produção, integram a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

De igual maneira, inadmissível a exigência de ICMS- Diferença de Alíquota nas aquisições interestaduais de itens essenciais ao processo industrial da recorrente.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devendo ser mantida a exigência quanto aos itens (Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG, Inibidor de Corrosão, Óleo Lubrificante, Biocida) da infração 01 e pela improcedência da infração 02 (Hipoclorito de Sódio BB c/ 200l).

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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** o Auto de Infração nº **269139.0007/21-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **251.352,23**, 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.

VOTO VENCEDOR (Infração 1 – Itens: Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG, Inibidor de Corrosão, Óleo Lubrificante e Biocida; Infração 2 – Improcedente) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1 – Itens: Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG, Inibidor de Corrosão, Óleo Lubrificante e Biocida; Infração 2 – Improcedente) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Henrique Silva Oliveira e Gabriel Henrique Lino Mota.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA - RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE (Infração 1 – Itens: Fluido Hidráulico à base de Monoetilenoglicol – MEG, Inibidor de Corrosão, Óleo Lubrificante e Biocida; Infração 2 – Improcedente)

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS