

A. I. N° - 206983.0004/15-5
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS
AUTUANTE - GILSON LIMA SANTANA
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/10/2025

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0206-04/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CREDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS PARA INTEGRAR O ATIVO DO ESTABELECIMENTO. O contribuinte às fls. 158, silencia quanto às considerações da diligência, exceto quanto às transferências do ativo de consorciados, quando diz que encaminha planilha com a composição das notas de entrada conforme solicitado. Contudo, observando o CD anexo não foi possível visualizar tais notas, possível razão para que na última informação fiscal, o fiscal diligente entendeu que o contribuinte não acrescentou nenhum fato novo que pudesse elidir a infração. Assim, mantendo o valor da diligência, excluindo-se os valores atingidos por decadência em 2010. Infração 01 parcialmente procedente; **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Todos os produtos elencados no auto de infração, de acordo com a descrição do próprio contribuinte em sua defesa, e não contestado pelo autuante, está com a defesa embasada em decisões recentes que modificaram a jurisprudência então vigente, de restrição do crédito a produtos intermediários, em que tais itens não se enquadravam, dado que era necessário o contato ou desgaste com o produto fabricado, diferenciando-se do entendimento até então de que os produtos que atuassem em linha marginal de produção não se constituíam em produtos intermediários, mas em material de consumo, estando agora, vinculados ao critério de essencialidade à produção. Infração 02 improcedente; **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A informação fiscal acolheu o valor de notas em que que não houve crédito do imposto mas manteve o restante em virtude do emprego do produto, querosene de aviação, que não é insumo. Contudo, o valor mantido pelo autuante, se refere a setembro de 2010, atingido pela decadência. Infração 03 improcedente. 2. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. Tal multa é absorvida pela multa do valor residual do descumprimento da obrigação principal da infração 01, que foi mantido no lançamento. Acolhida a preliminar de decadência parcial. Denegado o pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ICMS e multa por descumprimento de obrigações acessórias, mediante Auto de Infração, lavrado em 11/12/2015, no valor histórico de R\$ 2.789.187,79 acrescido de multas, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente estabelecimento, no valor de R\$ 1.343.510,82, acrescido de multa de 60%.

Infração 02 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor histórico de R\$ 1.393.456,08 acrescida de multa de 60%.

Infração 03 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição, no valor de R\$ 51.300,89, acrescida de multa de 60%.

Infração 04 - 16.06.01 - Dificultou ação fiscalizadora. Deixou de prestar as informações solicitadas, mesmo intimado várias vezes, a respeito de lançamento efetuado na EFD, na coluna outros créditos, no valor total de R\$ 920,00.

O contribuinte impugnou o lançamento às fls. 23/44, conforme transcrição abaixo, em resumo.

Da nulidade do auto de infração - o devido processo legal, mais que um princípio, é uma garantia de que qualquer cidadão não poderá ser privado de seus bens sem que seja assegurada a possibilidade de defender-se.

Desta forma, no momento da lavratura do auto de infração também deve ser respeitado o contraditório e a ampla defesa. Nestas espécies de procedimento, uma das faces destes dois princípios é a garantia da ciência de todas as circunstâncias que de alguma forma contribuíram para constatação da ocorrência de transgressão à legislação fiscal.

É providênci indispesável, para que o indivíduo possa se defender, o conhecimento da imputação que lhe é feita. Sem o conhecimento de todas as circunstâncias que levaram à autuação por parte da Autoridade, não é possível advogar a inocência do autuado.

Na presente autuação, a Autoridade Fiscal compilou diversas supostas infrações fiscais em um único auto de infração, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação. Em razão da ampla gama de assuntos tratados, há dificuldade de a autuada compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco. Ademais, tratam-se de infrações de diversas naturezas, envolvendo diferentes discussões e abordagens jurídicas, que dificultam a apresentação da impugnação administrativa.

Diante o exposto, é o caso de se proceder a anulação do auto de infração uma vez que houve nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois foi limitado o direito à autuada de analisar os fatos e apresentar a respectiva impugnação.

Do direito constitucional e legal ao crédito de ICMS - versa o Auto de Infração sobre supostas irregularidades cometidas pela Impugnante em relação aos critérios de escrituração dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de insumos e bens do ativo permanente. Portanto, ao se tratar da questão do aproveitamento de créditos, não se pode perder de vista três pontos:

- primeiro, que ele existe para que se efetive o princípio da não-cumulatividade do imposto, inscrito na Constituição Federal;
- depois, que a Constituição não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo a lei complementar ou ordinária;
- por fim, deve-se sempre lembrar que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte, pois:

“o não aproveitamento dos créditos pelo contribuinte resultar-lhe-á um ônus indesejável. Mas onerará também e, principalmente, os preços, imputando à economia um prejuízo que a Constituição Federal reprime” (José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, obra citada, p. 133).

Situada assim a questão no mundo jurídico, já se vê a improcedência do Auto de Infração em tela, nesse ponto, uma vez que ele reclama, como indevido, o registro dos créditos relativo aos insumos e bens do ativo que adquiriu, reclamação que o Impugnado faz sem base jurídico-constitucional e que se configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição Federal, que optou pelo regime financeiro, e não físico, para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade.

Da decadência do direito de constituir o crédito tributário. Lançamento por homologação (Art. 150, § 4º do CTN). Ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação.

Inicialmente, impõe-se demonstrar a flagrante nulidade do Auto de Infração relativamente ao período compreendido entre 01/01/2010 e 31/12/2011. É que, quando da realização do lançamento, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário encontrava-se fulminado pela decadência. Veja-se.

A homologação expressa deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sendo certo que, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, ocorre a homologação tácita, pela qual o crédito tributário é extinto (art. 150, § 4º do CTN).

Ocorre que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário, posto que a lavratura e respectiva intimação do Auto de Infração somente ocorreu em 11/12/2015, momento em que já haviam sido fulminados pela decadência os períodos compreendidos entre 01/01/2010 a 30/11/2010.

Ressalte-se que, no caso, não há que se falar em prática de dolo, fraude ou simulação por parte da PETROBRAS como forma de atrair a incidência do art. 173 do CTN. Daí porque, data máxima vénia, no caso em tela, não há como concluir que o instituto da decadência ou caducidade do crédito tributário está previsto no art. 173, incisos I e II do CTN, o qual determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso, importa registrar que em nenhum dos meses do ano de 2010 a PETROBRAS deixou de recolher aos cofres do Estado do ICMS resultante da apuração respectiva, pelo que, inegavelmente, HOUVE ANTECIPAÇÃO DE TRIBUTO, nos termos da jurisprudência pátria já aduzida.

Assim, impõe-se a contagem do prazo decadencial com base no art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos meses de janeiro a novembro de 2010, de modo que todo este período objeto do auto de infração já estava consumado pela decadência, sendo que o AINF data do dia 11 de dezembro de 2015.

Diante do exposto, na esteira do atual entendimento do STJ, com espeque na regra do art. 150, § 4º do CTN, no que concerne à apuração dos meses de janeiro a novembro de 2010, a Fazenda Pública Estadual decaiu de seu direito de constituir o crédito tributário, não podendo mais vir a exigir quaisquer créditos de ICMS que alegue existir, argumento este já suficiente para anular o presente auto, o que se requer.

Do mérito - Impugnação das infrações.

Nas Infrações 01 e 02, imputou-se à PETROBRAS a realização de operações tributárias em desacordo com a legislação aplicável, porque no exercício de 2010 e 2011 supostamente se apropriou de crédito de mercadoria adquirida para o uso e consumo do estabelecimento e destinadas ao ativo permanente.

No tocante à infraction 01, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Data de ocorrência e vencimento da infração incorretos: a fiscalização considerou, indevidamente, a data de ocorrência de 28/02/2010 e vencimento de 09/03/2010 para os créditos lançados no Livro Registro de Apuração de março/2010 (anexo), nos valores de R\$ 1.615,97, R\$ 2.308,53, R\$ 807,98 e R\$ 1.154,26, perfazendo um total de R\$ 5.886,74. O correto seria a data de ocorrência 31/03/2010 e vencimento de 09/04/2010. Este equívoco causará cálculo a maior pela SEFAZ/BA dos acréscimos moratórios relativos à esta competência da infração.

Devolução de material de uso e consumo: as notas fiscais 349, 350, 398, 400, 421, 73, 424, 426, 74, 462, 467 e 559 referem-se à devolução de entradas de material de uso consumo, cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais de saída (devolução) conforme Livro Registro de Saídas (anexos). Ocorre que esses materiais de uso e consumo não geraram crédito de imposto para o contribuinte no momento de sua entrada (notas fiscais 7363, 7371, 497, 9083, 499, 30931, 7718, 23355, 37984, 8734, 25339 e 29303), conforme Livro Registro de Entradas (anexos) além de terem gerado recolhimento de DIFAL (Diferencial de Alíquotas), quando for o caso (notas fiscais 7363, 7371, 7718 e 8734). Desta forma, como as saídas (devoluções) foram tributadas, o contribuinte tem o direito de se recuperar do imposto não creditado no momento da entrada dos materiais de uso e consumo e do respectivo imposto recolhido a título de diferencial de alíquotas. Valor R\$ 96.050,95.

Crédito extemporâneo insumos: as notas fiscais listadas na aba “Cred Extemp Insumos” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de insumos de produção que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo crédito do imposto. Valor R\$ 544.326,79.

Crédito extemporâneo ativo: as notas fiscais listadas na aba “Créd Extemp Ativo” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de bens de ativo imobilizado que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556/2556/3556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949/2949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo registro do imposto. Alertamos que, no caso de aquisição de bens de ativo imobilizado para Consórcios o crédito do ICMS/DIFAL é registrado integralmente na operadora (filial consórcio 4715) e transferido para as empresas consorciadas na proporção de sua participação no Consórcio para apropriação das parcelas de 1/48 avos do imposto, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo). Aguardamos maiores informações acerca deste lançamento efetuado pela ETR (SST 1685971) e assim que obtivermos a resposta, efetuaremos despacho neste DIP. Valor R\$ 747.319,87.

“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”.

Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados: refere-se à nota fiscal 468 (anexa) emitida para consorciado relativo à transferência de créditos acumulados de ICMS de Ativo Imobilizado proporcionalmente à participação do consorciado no Consórcio, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo).

A nota fiscal 468 foi emitida com o valor do imposto transferido para o consorciado destacado no campo “Valor do ICMS”, sendo necessário efetuar lançamento a crédito no extra - apuração para não incorrer em pagamento indevido do imposto ao Estado. Valor R\$ 5.758,47.

No tocante à infração 02, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Data de ocorrência e vencimento da infração incorretos: a fiscalização considerou, indevidamente, a data de ocorrência de 28/02/2010 e vencimento de 09/03/2010 para os créditos lançados no Livro Registro de Apuração de março/2010 (anexo), nos valores de R\$ 1.615,97, R\$

2.308,53, R\$ 807,98 e R\$ 1.154,26, perfazendo um total de R\$ 5.886,74. O correto seria a data de ocorrência 31/03/2010 e vencimento de 09/04/2010. Este equívoco causará cálculo a maior pela SEFAZ/BA dos acréscimos moratórios relativos à esta competência da infração.

Devolução de material de uso e consumo: as notas fiscais 349, 350, 398, 400, 421, 73, 424, 426, 74, 462, 467 e 559 referem-se à devolução de entradas de material de uso consumo, cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais de saída (devolução) conforme Livro Registro de Saídas (anexos). Ocorre que esses materiais de uso e consumo não geraram crédito de imposto para o contribuinte no momento de sua entrada (notas fiscais 7363, 7371, 497, 9083, 499, 30931, 7718, 23355, 37984, 8734, 25339 e 29303), conforme Livro Registro de Entradas (anexos) além de terem gerado recolhimento de DIFAL (Diferencial de Alíquotas), quando for o caso (notas fiscais 7363, 7371, 7718 e 8734).

Desta forma, como as saídas (devoluções) foram tributadas, o contribuinte tem o direito de se recuperar do imposto não creditado no momento da entrada dos materiais de uso e consumo e do respectivo imposto recolhido a título de diferencial de alíquotas. Valor R\$ 96.050,95.

Crédito extemporâneo insumos: as notas fiscais listadas na aba “Cred Extemp Insumos” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de insumos de produção que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo crédito do imposto. Valor R\$ 544.326,79.

Crédito extemporâneo ativo: as notas fiscais listadas na aba “Créd Extemp Ativo” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de bens de ativo imobilizado que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556/2556/3556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949/2949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo registro do imposto.

Alertamos que, no caso de aquisição de bens de ativo imobilizado para Consórcios o crédito do ICMS/DIFAL é registrado integralmente na operadora (filial consórcio 4715) e transferido para as empresas consorciadas na proporção de sua participação no Consórcio para apropriação das parcelas de 1/48 avos do imposto, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo). Aguardamos maiores informações acerca deste lançamento efetuado pela ETR (SST 1685971) e assim que obtivermos a resposta, efetuaremos despacho neste DIP. Valor R\$ 747.319,87.

Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados: refere-se à nota fiscal 468 (anexa) emitida para consorciado relativo à transferência de créditos acumulados de ICMS de Ativo Imobilizado proporcionalmente à participação do consorciado no Consórcio, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo).

A nota fiscal 468 foi emitida com o valor do imposto transferido para o consorciado destacado no campo “Valor do ICMS”, sendo necessário efetuar lançamento a crédito no extra - apuração para não incorrer em pagamento indevido do imposto ao Estado. Valor R\$ 5.758,47.

Da legalidade do creditamento dos insumos utilizados no processo produtivo.

As imputações da infração são resultados, em síntese, de divergência sobre a natureza de uma série de intermediários adquiridos pela PETROBRAS, pois, de acordo com a Fiscalização, as mercadorias escrituradas como insumos caracterizam, na verdade, bens de uso e consumo do estabelecimento que, portanto, desautorizam o direito ao crédito do ICMS e impõe o dever de recolhimento do DIFAL.

O primeiro parâmetro para definir os conceitos de insumo, por um lado, e bens de uso ou consumo, por outro, é a necessidade de extraí-los precipuamente à vista do direito privado (art. 110 do CTN) em particular porque nenhum deles é definido expressamente pela LC nº 87/96.

Em descompasso com essa diretriz, a Fiscalização parte do pressuposto de que somente dão

direito ao crédito bens que “integram o produto final”, são “consumidos direta e imediatamente” na produção ou cuja “renovação é exigida em intervalos regulares”, como se qualquer um desses requisitos fossem necessários para caracterizá-los como insumos.

Com efeito, antes da edição da LC nº 87/96, 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”.

De fato, a LC nº 87/96 excluiu aquela restrição e 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 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).

Essa diferenciação desdobrar-se na subdivisão dos bens e serviços que podem conferir direito a crédito de ICMS em três grupos, segmentados de acordo com a relação que possuem com o exercício da atividade que, por sua vez, lhes atribui, em cada caso, natureza e tratamento contábeis específicos.

Neste sentido, infere-se do art. 20, caput, que - à revelia da suspensão determinada pelo art. 33, I e IV, “c” - o direito ao crédito surge da aquisição de bens:

- i) que integram ao ativo permanente,
- ii) de uso e consumo do estabelecimento (despesas), e;
- iii) utilizados na produção (custos). Nada obstante, o direito ao crédito de ICMS sobre o ativo permanente é uma forma de garantir ao contribuinte o creditamento do imposto incidente no imobilizado proporcionalmente à depreciação, que é contabilizada como gastos decorrentes do desgaste ou da obsolescência de bens ora aplicados à produção, quando representa custos, ora desvinculados dela e caracterizando despesas. Por conseguinte, é possível afirmar que os critérios adotados pela LC 87/96 partem da distinção entre custos e despesas.

Consequentemente, a suspensão do direito de creditamento sobre as entradas de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento implica somente em restringir a possibilidade de fazê-lo relativamente às aquisições de mercadorias que impliquem em despesas.

A contrário sensu, garante-se o crédito do ICMS cobrado em cada uma das operações anteriores sempre que os gastos correspondentes representem custos de produção, cujo conceito é aquele conferido pela legislação do imposto de renda, nos termos do art. 13, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77:

Na espécie, conclui-se da LC 87/96 que o direito ao crédito do imposto vincula-se à natureza contábil do gasto que, por sua vez, é resultado da finalidade de determinado bem ou serviço em um dado processo produtivo, atribuindo-lhe ou não a qualidade de insumo, como já observou a doutrina.

Neste passo, se a entrada representa um custo, a forma como o serviço ou bem adquirido participa do processo produtivo não possui qualquer relevância para se verificar ou não o direito ao crédito de ICMS. O consumo da mercadoria ou serviço no processo produtivo, integração dela ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição ou requisitos desta natureza não possuem relevância para se verificar o direito ao crédito, sempre que o bem se mostre imprescindível à obtenção do resultado da atividade, também pela falta de previsão na LC 87/96.

Em resumo, nos termos da legislação pátria, o imposto cobrado nas operações anteriores e

vinculados a aquisições de bem ou serviço pelo contribuinte para o processo de industrialização - isto é, que caracterizem insumos e representem custos – há de conferir direito ao crédito de ICMS.

Inclusive, entre outros, foram esses os motivos pelo quais o STJ recentemente decidiu que a LC nº 87/96 “*ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial*”.

Na realidade, o dissenso na questão em tela envolve especialmente a definição de material secundário que alcançar tudo aquilo que seja essencial ao processo produtivo e não corresponda à matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção.

De acordo com o Auto, as pretensas infrações decorrem do crédito de ICMS apropriado pela aquisição de produtos químicos utilizados pela Contribuinte, como insumo no processo produtivo (Infração 01), e da falta de pagamento do DIFAL, que seria devido nas entradas deles, já que [supostamente] caracterizam bens de uso e consumo (Infração 02). Os produtos sobre os quais se deu as autuações, consoante o Anexo B do auto, dentre outros, são os seguintes:

Polieletrólico. O Polieletrólico é essencial no tratamento de água, pois auxilia a formação de flocos e com isso a água floculada escoa por gravidade para o decantador onde ocorre a separação das fases líquida (água) e sólida (flocos), e consequentemente a retirada de impurezas. Não há recuperação do Polieletrólico após sua utilização e a sua não-utilização reduziria acentuadamente a eficiência do processo de tratamento de água.

Nitrogênio. O Nitrogênio é essencial para o processo, uma vez que tem finalidade de dar partida, inertizar, selar bombas e compressores, e purgar as unidades. O Nitrogênio é imprescindível para evitar o risco de oxidação ou até mesmo uma explosão na refinaria. Esse produto é consumido no processo.

Inibidores. A aplicação de Inibidor de Corrosão é essencial para o processo via tratamento de água de refrigeração, a fim de prevenir ou inibir o estabelecimento de processos corrosivos nos equipamentos em que essa água de refrigeração é utilizada; o contato do Dispersante se dá com a água de refrigeração e o produto não é recuperado; o Inibidor de Corrosão para água de resfriamento é essencial para o processo arrefecimento dos equipamentos, pois ele tem como finalidade impedir ou diminuir a corrosão e a incrustação nos equipamentos. A ausência desse produto pode acarretar a redução expressiva da vida útil de equipamento de grande porte e custo, causada pela instalação precoce de corrosão, e o Inibidor de Corrosão é incorporado totalmente à água de resfriamento.

Amina Neutralizante. Evitar o processo corrosivo nos equipamentos; sua injeção é realizada no topo das torres. Complementa a ação da amina filmica que recobre as partes internas do equipamento.

Cloro. O Cloro é essencial para o processo via tratamento de água para refrigeração, uma vez que impede e/ou inibe a proliferação de microorganismos na água cuja presença favorece a corrosão de equipamentos. Tais equipamentos são utilizados em diversos pontos da produção, inclusive no Craqueamento Catalítico.

Cloreto de cálcio. O cloreto de cálcio tem a função de remover os fluoretos orgânicos solúveis em água proveniente da soda gasta da lavagem dos gases e é incorporado parcialmente ao produto, caracterizando-se como um produto de consumo intermediário.

Desemulsificante. O desemulsificante possui a finalidade de facilitar a separação da água salgada do petróleo, além de não permitir que a água separada apresente elevado teor de óleo residual (responsável pela formação de emulsão inversa do tipo óleo em água); é incorporado parcialmente ao produto, caracterizando-se como um produto de consumo intermediário.

Carbonato de sódio. O carbonato de sódio é utilizado para ajuste de PH tem a função de

neutralizar os fluoretos presentes nos equipamentos que são liberados para manutenção.

Cloro. O Cloro é um produto químico utilizado na composição de fluido para conferi-lo peso como forma de garantir a permanência dos fluídos da rocha dentro das formações.

Ácido. O Ácido orgânico é utilizado para facilitar a produção de petróleo pela remoção de substâncias indesejáveis.

Água. A água se constitui em fundamental insumo para o funcionamento da RLAM, sendo a mesma tratada no sistema de Tratamento, para, então, ser utilizada na produção de vapor em suas caldeiras, reposição dos sistemas fechados de resfriamento das unidades de processo, pressurização do sistema de combate a Incêndio e injeção em sistemas operacionais, nas diversas Unidades de Processo.

Em todos os casos, a descrição acima feita e os laudos em anexo, confirmam que os produtos mencionados são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado (RLAM): são produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Por conseguinte, são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS/BA- 97 autoriza a apropriação de créditos: não se pode, repita-se, considerá-los isoladamente, à parte do processo fabril, como simples materiais de uso e consumo, de utilização eventual e descartável, cuja ausência não repercutiria no processo produtivo.

O “material para uso e consumo”, “os produtos químicos” e “outros materiais” indicados na 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.

Uma parte dos insumos em questão são utilizados na análise e tratamento de água de refrigeração inerentes ao processo industrial da refinaria e foram objeto de perícia judicial no processo nº 769055-8/2005, no qual o expert ratificou a essencialidade deles para o processo produtivo (laudo em anexo).

Dessarte, se esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, não só é aplicável a norma contida no artigo 97 que, a contrário sensu, admite o creditamento, como igualmente não há falar-se em DIFAL, que apenas incide nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo.

No mais, desde logo pugna-se pela produção de prova pericial, porquanto restará definitivamente comprovado que os bens referidos na presente autuação dizem respeito à insumo de produção indispensáveis e imprescindíveis ao processo produtivo e, por isso, sua aquisição tanto gera direito ao crédito de ICMS, como não autoriza a incidência do diferencial de alíquota.

Dos créditos relativos à entrada de bens do ativo imobilizado.

Os bens listados na planilha da Infração 1 – “Ativo permanente” são considerados integrantes do ativo imobilizado utilizados na atividade fim da Companhia. Como tais deverão ser considerados todos os bens que integram fisicamente o ativo imobilizado e que sejam utilizados na atividade fim da PETROBRAS, assim entendido aqueles que forem utilizados nos processos industriais e comerciais para atender o seu objeto social.

Assim, gastos com projetos de investimento inerentes às atividades de exploração, perfuração, produção e refino, entre outros, devem ser contabilizados em conta do Ativo Imobilizado, ou do ativo intangível, compreendendo os últimos os bens incorpóreos.

A correta apreciação da controvérsia não prescinde da análise de alguns aspectos principais, em particular das normas contábeis que dispõe sobre a qualificação de uma determinada mercadoria como o bem do ativo fixo, pois a Fiscalização descaracterizou a natureza contábil de

determinados itens, a partir de uma análise apriorística deles.

Em outros termos, com base apenas no “tipo” de mercadoria, a Fiscalização afirmou tratarem-se de bens de uso e consumo e, desta forma, foi incorreto o procedimento do Recorrente, ao incluí-las entre os bens do ativo fixo.

O cotejo entre os itens descaracterizados pela Fiscalização e as disposições legais sobre a matéria são suficientes para infirmar a validade do auto, na medida em que as mercadorias ali relacionadas – entre as quais rolamentos, piso, molas, parafusos, arruelas, porcas, filtros, redes, fusíveis, grampo, telas, baterias, cartuchos, portas, portões, amplificadores, amortecedores – enquadraram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços.

Na verdade, a maioria das mercadorias relacionadas nos demonstrativos são de sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano.

Por conseguinte, não só foi incorreto o procedimento da Fiscalização, ao reclassificar as mercadorias em tela, para enquadrá-las entre os bens de uso e consumo, exclusivamente para vedar à autuada o uso dos créditos respectivos.

Da infração 03.

No tocante à infração 03, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Insumos: refere-se à aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos (peróxido de hidrogênio, viscosificante e tripolifosfato de sódio) por meio da nota fiscal 30972-2 (anexa), cujo imposto não foi creditado na escrituração do documento fiscal conforme Livro Registro de Entradas (anexo). Valor R\$ 1.014,53.

Insumos Substituição Tributária: refere-se à aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos por meio de diversas notas fiscais (conforme composição constante na planilha “Infração 03”) e cujo imposto foi pago por substituição tributária. Para que o Consórcio possa se creditar do imposto foram emitidas as notas fiscais 330, 331, 351, 352, 358, 359, 377 e 385 (anexas) de acordo com o que determina o inciso I do parágrafo 2º do art. 359 do Decreto 6.284/1997 (RICMS/BA). Valor R\$ 50.286,36.

Cumpre transcrever o artigo 359 do Decreto 6.284/1997:

Art. 359. 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).

§ 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 (...)

§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do parágrafo anterior, 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” (...)

No tocante à infração 04, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Conforme histórico, entendemos que a ação fiscalizadora não foi dificultada, pois na primeira intimação recebida pela Petrobras, em 11/09/2015, foram tomadas as devidas providências para levantamento das informações e atendimento da intimação.

Apesar da Carta TRIBUTARIO/RE/NNE/CO-III 0731/2015 mencionar que o atendimento foi de forma parcial, foram encaminhadas planilhas contendo todas as informações necessárias para análise pela fiscalização dos lançamentos efetuados em Outros Créditos no Livro Registro de Apuração. Ademais, a fiscalização se equivocou em anexar duas intimações (OS 503.685/15 e OS 506.200/15) que se referem a outro CNPJ (33.000.167/0069-08) que não consta no Auto de Infração em tela. Logo, improcedente a multa aplicada.

Necessidade de produção de prova pericial e diligência - os fatos e fundamentos apresentados na defesa 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.

As informações apresentadas no auto e nos demonstrativos que o integram não permitem identificar com precisão qual a base de dados ou a metodologia que se utilizou para o lançamento das diferenças, porém isso não impedi a Contribuinte de comprovar que o resultado do procedimento encontra nenhum amparo em seus documentos fiscais.

Portanto, diante da previsão legal, é indispensável a realização de perícia para os fins acima mencionados, a fim de que seja desconstituída a glosa do crédito fiscal (Infração 02) e ratificada a inexigibilidade do DIFAL (Infração 04), demonstrando-se, ao final, a legitimidade do procedimento da Contribuinte.

Neste caso, de acordo com o art. 145 do RPAF, o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, formular os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço.

Na oportunidade, a fim de evitar repetições desnecessárias, os quesitos formulados são idênticos àqueles apresentados no processo nº 769055-812005, cujo laudo consta em anexo e segundo o qual as mercadorias utilizadas na análise e tratamento de água de refrigeração são essenciais ao processo industrial da refinaria.

Enfim, a PETROBRAS indica como seu Assistente Técnico o CONTADOR LUIZ CLÁUDIO VAN DER MAAS DE AZEVEDO – CPF 042.977.197-54, empregado da Autuada, com endereço na Rua Soares Cabral 80, Ap. 101, Laranjeiras, Rio de Janeiro-RJ.

Por tudo o quanto exposto, requer:

A produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de pericial contábil e técnica reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos no momento em que for deferida a respectiva perícia;

Acolhida das preliminares arguidas, reconhecendo as nulidades do auto de infração de nº 206983.0004/15-5 nos termos contido na causa de pedir;

A concessão de oportunidade para se manifestar sobre as Informações Fiscais, nos termos do art. 127, § 7º, do RPAF/BA.

Finalmente, requer seja julgada improcedente as autuações, uma vez que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária e tampouco falta de recolhimento do Imposto sobre Circulação Mercadoria de Serviços - ICMS. Também para afastar a multa aplicada.

O autuante apresentou a informação fiscal fls. 127/131, transcrita abaixo, em resumo.

Inicialmente a autuada requereu a nulidade, alegando que o período fiscalizado 2010 e 2011, o fisco já não tinha o direito de constituir o crédito tributário porque encontrava-se fulminado pela decadência. Quanto esta alegação da autuada não me pronunciarei, tendo em vista que é uma matéria constitucional, cabendo a Procuradoria se manifestar sobre o assunto.

Do mérito - Impugnação das infrações:

No tocante à infração 02, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos: (Autuante se refere como se fosse infração 1 e na realidade é infração 02)

Data de ocorrência e vencimento da infração incorretos: a fiscalização considerou, indevidamente, a data de ocorrência de 28/02/2010 e vencimento de 09/03/2010 para os créditos lançados no Livro Registro de Apuração de março/2010 (anexo), nos valores de R\$ 1.615,97, R\$ 2.308,53, R\$ 807,98 e R\$ 1.154,26, perfazendo um total de R\$ 5.886,74.

O correto seria a data de ocorrência 31/03/2010 e vencimento de 09/04/2010. Este equívoco causará cálculo a maior pela SEFAZ/BA dos acréscimos moratórios relativos à esta competência da infração.

Concordo com a defesa.

Devolução de material de uso e consumo: as notas fiscais 349, 350, 398, 400, 421, 73, 424, 426, 74, 462, 467 e 559 referem-se a devolução de entradas de material de uso consumo, cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais de saída (devolução) conforme Livro Registro de Saídas (anexos).

Ocorre que esses materiais de uso e consumo não geraram crédito de imposto para o contribuinte no momento de sua entrada (notas fiscais 7363, 7371, 497, 9083, 499, 30931, 7718, 23355, 37984, 8734, 25339 e 29303), conforme Livro Registro de Entradas (anexos) além de terem gerado recolhimento de DIFAL (Diferencial de Alíquotas), quando for o caso (notas fiscais 7363, 7371, 7718 e 8734). Desta forma, como as saídas (devoluções) foram tributadas, o contribuinte tem o direito de se recuperar do imposto não creditado no momento da entrada dos materiais de uso e consumo e do respectivo imposto recolhido a título de diferencial de alíquotas. Valor R\$ 96.050,95.

Concordo com a defesa

Crédito extemporâneo insumos: as notas fiscais listadas na aba “Cred Extemp Insumos” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de insumos de produção que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo crédito do imposto. Valor R\$ 544.326,79.

Sugiro converter o processo em diligência, para que a autuada junte os documentos relativos a estes créditos na época da entrada das mercadorias 2006 a 2009, que está fora do período fiscalizado, provando que não foi utilizado.

Crédito extemporâneo ativo: as notas fiscais listadas na aba “Créd Extemp Ativo” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de bens de ativo imobilizado que foram escrituradas indevidamente nos CFOPS 1556/2556/3556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949/2949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo registro do imposto.

Alertamos que, no caso de aquisição de bens de ativo imobilizado para Consórcios o crédito do ICMS/DIFAL é registrado integralmente na operadora (filial consórcio 4715) e transferido para as empresas consorciadas na proporção de sua participação no Consórcio para apropriação das parcelas de 1/48 avos do imposto, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo). Aguardamos maiores informações acerca deste lançamento efetuado pela ETR (SST 1685971) e assim que obtivermos a resposta, efetuaremos despacho neste DIP. Valor R\$ 747.319,87.

Sugiro converter o processo em diligência, para que a autuada junte os documentos relativos a estes créditos na época da entrada das mercadorias 2006 a 2009, que está fora do período fiscalizado, provando que não foi utilizado.

Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados: refere-se à nota fiscal 468 (anexa) emitida para consorciado relativo à transferência de créditos acumulados de ICMS de Ativo Imobilizado proporcionalmente à participação do consorciado no Consórcio, conforme

disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo).

A nota fiscal 468 foi emitida com o valor do imposto transferido para o consorciado destacado no campo “Valor do ICMS”, sendo necessário efetuar lançamento a crédito no extra - apuração para não incorrer em pagamento indevido do imposto ao Estado. Valor R\$ 5.758,47.

Concordo com a autuada.

No item 7.1.2 a autuada repetiu a infração 02. No item 7.1.3 a autuada discorre sobre a legalidade do creditamento dos insumos no processo produtivo. No item 7.1.4 a autuada discorre sobre os créditos relativos a entrada de bens do ativo imobilizado.

A autuada diz que os bens listados na planilha da Infração 01 - “Ativo permanente” são considerados integrantes do ativo imobilizado utilizados na atividade fim da Companhia.

Como tais deverão ser considerados todos os bens que integram fisicamente o ativo imobilizado e que sejam utilizados na atividade fim da PETROBRAS, assim entendido aqueles que forem utilizados nos processos industriais e comerciais para atender o seu objeto social.

Assim, gastos com projetos de investimento inerentes às atividades de exploração, perfuração, produção e refino, entre outros, devem ser contabilizados em conta do Ativo Imobilizado, ou do ativo intangível, compreendendo os últimos os bens incorpóreos.

A correta apreciação da controvérsia não prescinde da análise de alguns aspectos principais, em particular das normas contábeis que dispõe sobre a qualificação de uma determinada mercadoria como o bem do ativo fixo, pois a Fiscalização descaracterizou a natureza contábil de determinados itens, a partir de uma análise apriorística deles.

Em outros termos, com base apenas no “tipo” de mercadoria, a Fiscalização afirmou tratarem-se de bens de uso e consumo e, desta forma, foi incorreto o procedimento do Recorrente, ao incluí-las entre os bens do ativo fixo.

Contudo, ao fazê-lo, a fiscalização incorreu em manifesto descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, precipuamente em afronta à Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.177 DE 24.07.2009 (D.O.U. nº 04/08/2009):

Infração 01 - 01.02.01 - A autuada não informou a origem dos créditos, discorre sobre o assunto do imobilizado de um modo geral, mas não justificou a origem do crédito de R\$ 1.343.510,82. Mantenho a infração.

No tocante à infração 03, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Insumos: refere-se à aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos (peróxido de hidrogênio, viscosificante e tripolifosfato de sódio) por meio da nota fiscal 30972-2 (anexa), cujo imposto não foi creditado na escrituração do documento fiscal conforme Livro Registro de Entradas (anexo). Valor R\$ 1.014,53.

Concordo com a autuada.

Insumos Substituição Tributária: refere-se à aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos por meio de diversas notas fiscais (conforme composição constante na planilha “Infração 03”) e cujo imposto foi pago por substituição tributária. Para que o Consórcio possa se creditar do imposto foram emitidas as notas fiscais 330, 331, 351, 352, 358, 359, 377 e 385 (anexas) de acordo com o que determina o inciso I do parágrafo 2º do art. 359 do Decreto 6.284/1997 (RICMS/BA). Valor R\$ 50.286,36

Discordo da autuada, tendo em vista que o produto Querosene de Aviação (QAV), não pode ser considerado insumo, pois este produto é utilizado exclusivamente para abastecimento de aeronaves.

Mantenho a autuação. Valor R\$ 50.286,36.

No tocante à infração 04, o contribuinte suscita em sua defesa os seguintes argumentos:

Conforme histórico, entendemos que a ação fiscalizadora não foi dificultada, pois na primeira intimação recebida pela Petrobras, em 11/09/2015, foram tomadas as devidas providências para levantamento das informações e atendimento da intimação.

Apesar da Carta TRIBUTARIO/RE/NNE/CO-III 0731/2015 mencionar que o atendimento foi de forma parcial, foram encaminhadas planilhas contendo todas as informações necessárias para análise pela fiscalização dos lançamentos efetuados em Outros Créditos no Livro Registro de Apuração. Ademais, a fiscalização se equivocou em anexar duas intimações (OS 503.685/15 e OS 506.200/15) que se referem a outro CNPJ (33.000.167/0069-08) que não o constante no Auto de Infração em tela. Logo, improcedente a multa aplicada.

Discordo da autuada, tendo em vista que a mesma foi intimada várias vezes para prestar informação acerca dos créditos listados na EFD e esta não prestou as informações, solicitou prazo para cumprir e mesmo assim não cumpriu. O Auto de Infração foi elaborado com base nos lançamentos contido na EFD, na coluna OUTROS CRÉDITOS, tendo em vista que a autuada não apresentou as informações solicitadas.

Às fls. 135, a então Relatora Denise Mara Andrade Barbosa, solicitou diligência em pauta suplementar do dia 29.07.2016.

O autuado apresentou impugnação e o autuante concordou com algumas alegações defensivas da seguinte forma:

Concernentes à infração 02:

- a) **“Data de ocorrência e vencimento da infração incorretos:** a fiscalização considerou, indevidamente, a data de ocorrência de 28/02/2010 e vencimento de 09/03/2010 para os créditos lançados no Livro Registro de Apuração de março/2010 (anexo), nos valores de R\$ 1.615,97, R\$ 2.308,53, R\$ 807,98 e R\$ 1.154,26, perfazendo um total de R\$ 5.886,74. O correto seria a data de ocorrência 31/03/2010 e vencimento de 09/04/2010. Este equívoco causará cálculo a maior pela SEFAZ/BA dos acréscimos moratórios relativos à esta competência da infração”;
- b) **“Devolução de material de uso e consumo:** as notas fiscais 349, 350, 398, 400, 421, 73, 424, 426, 74, 462, 467 e 559 referem-se a devolução de entradas de material de uso consumo, cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais de saída (devolução) conforme Livro Registro de Saídas (anexos). Ocorre que esses materiais de uso e consumo não geraram crédito de imposto para o contribuinte no momento de sua entrada (notas fiscais 7363, 7371, 497, 9083, 499, 30931, 7718, 23355, 37984, 8734, 25339 e 29303), conforme Livro Registro de Entradas (anexos) além de terem gerado recolhimento de DIFAL (Diferencial de Alíquotas), quando for o caso (notas fiscais 7363, 7371, 7718 e 8734). Desta forma, como as saídas (devoluções) foram tributadas, o contribuinte tem o direito de se recuperar do imposto não creditado no momento da entrada dos materiais de uso e consumo e do respectivo imposto recolhido a título de diferencial de alíquotas. Valor R\$ 96.050,95”.
- c) **“Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados:** refere-se à nota fiscal 468 (anexa) emitida para consorciado relativo à transferência de créditos acumulados de ICMS de Ativo Imobilizado proporcionalmente à participação do consorciado no Consórcio, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo). A nota fiscal 468 foi emitida com o valor do imposto transferido para o consorciado destacado no campo “Valor do ICMS”, sendo necessário efetuar lançamento a crédito no extra - apuração para não incorrer em pagamento indevido do imposto ao Estado. Valor R\$ 5.758,47”.

No que tange à infração 3: **“Insumos:** refere-se à aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos (peróxido de hidrogênio, viscosificante e tripolifosfato de sódio) por meio da nota fiscal 30972-2 (anexa), cujo imposto não foi creditado na escrituração do documento fiscal conforme Livro Registro de Entradas (anexo). Valor R\$ 1.014,53”.

O sujeito passivo apresentou também as alegações abaixo listadas e o preposto fiscal sugeriu “converter o processo em diligência, para que a autuada junte os documentos relativos a estes créditos na época da entrada das mercadorias 2006 a 2009, que está fora do período fiscalizado, provando que não foi utilizado”:

Quanto à infração 02:

- a) **“Crédito extemporâneo insumos:** as notas fiscais listadas na aba “Cred Extemp Insumos” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de insumos de produção que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo crédito do imposto. Valor R\$ 544.326,79”;
- b) **“Crédito extemporâneo ativo:** as notas fiscais listadas na aba “Créd Extemp Ativo” da planilha “Infração 02” referem-se a entrada de bens de ativo imobilizado que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556/2556/3556 (entrada de material de uso e consumo) e 1949/2949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo registro do imposto. Alertamos que, no caso de aquisição de bens de ativo imobilizado para Consórcios o crédito do ICMS/DIFAL é registrado integralmente na operadora (filial consórcio 4715) e transferido para as empresas consorciadas na proporção de sua participação no Consórcio para apropriação das parcelas de 1/48 avos do imposto, conforme disposto na Cláusula quarta do Regime Especial Parecer 1343/2006 (anexo). Aguardamos maiores informações acerca deste lançamento efetuado pela ETR (SST 1685971) e assim que obtivermos a resposta, efetuaremos despacho neste DIP. Valor R\$ 747.319,87”.

Relativamente à infração 01 - o contribuinte disse que os bens listados na planilha “são considerados integrantes do ativo imobilizado utilizados na atividade fim da Companhia”, ao que o autuante respondeu que “a autuada não informou a origem dos créditos, discorreu sobre o assunto do imobilizado de um modo geral, mas não justificou a origem do crédito de R\$ 1.343.510,82”.

Pertinente à infração 03 - o sujeito passivo disse que se trata aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de insumos e cujo imposto foi pago por substituição tributária. O autuante discordou aduzindo que “o produto Querosene de Aviação (QAV) não pode ser considerado insumo, pois este produto é utilizado exclusivamente para abastecimento de aeronaves”.

Considerando que, apesar de ter concordado com alguns dos argumentos do autuado, o preposto fiscal não elaborou novo demonstrativo de débito com a exclusão, do lançamento de ofício, dos valores tidos como indevidos, e

Considerando que o próprio autuante sugeriu a conversão do feito em diligência para que o contribuinte tivesse a oportunidade de provar suas assertivas,

Esta 4^a Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o PAF em diligência para que o autuante intime o autuado, concedendo-lhe o prazo de 20 (vinte) dias, para:

1. entregar os documentos e livros fiscais relativos aos exercícios de 2006 a 2009, provando que não utilizou o crédito fiscal pelas entradas de mercadorias (itens “Crédito extemporâneo insumos” e “Crédito extemporâneo ativo” da infração 02);
2. informe a origem dos créditos (no valor de R\$ 1.343.510,82) objeto da infração 01 da autuação, apresentando a documentação comprobatória;
3. informe a função do produto Querosene de Aviação (QAV) em seu processo produtivo (infração 03).

O autuante deve examinar a documentação apresentada pelo sujeito passivo e, ao final, elaborar demonstrativo de débito com a exclusão dos valores lançados neste auto de infração e efetivamente indevidos.

Após a realização da diligência, a repartição fazendária deve intimar o contribuinte para que se

manifeste, querendo, no prazo de 10 (dez) dias, fornecendo-lhe fotocópias de todos os documentos juntados pelo preposto fiscal, inclusive desta solicitação.

Diligencia foi respondida folhas 145/149, conforme abaixo transrito.

Em 14/04/2023, foi emitida a OS 500847/23, para a realização desta diligência, tendo em vista a necessidade de consultar arquivos nos sistemas da SEFAZ e intimar o Contribuinte. Em 17/04/2023, o Contribuinte foi intimado. Em 08/05/2023, o Contribuinte disponibilizou os arquivos através de e-mail. Em 18/05/2023, houve uma nova intimação, tendo o Contribuinte disponibilizado os arquivos em 02/06/2023.

Com relação ao primeiro quesito do pedido de diligência, “1) entregar os documentos e livros fiscais relativos aos exercícios de 2006 a 2009, provando que não utilizou o crédito fiscal pelas entradas de mercadorias (itens “Crédito extemporâneo insumos” e “Crédito extemporâneo ativo” da infração 2); o Contribuinte foi intimado nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 02

1. Entregar os documentos e livros fiscais relativos aos exercícios de 2006 a 2009, provando que não utilizou o crédito fiscal pelas entradas de mercadorias (itens “Crédito extemporâneo insumos” e “Crédito extemporâneo ativo” da infração 2; (vide observação abaixo).

Com relação ao item 1 da intimação: INFRAÇÃO 02: Valor Autuado: R\$ 1.393.456,08. Autuação remanescente após apresentação da Defesa: R\$ 1.291.646,66. Vide anexo RAICMS ANO 2010 E 2011.

- a) Relativamente a esse valor de R\$ 1.291.646,66, foram apresentadas duas planilhas na defesa, sendo uma no valor de R\$ 747.319,87, que segue em anexo para complementar com as informações faltantes relativas ao Ativo Imobilizado. Portanto, informar na respectiva planilha anexa, elaborada pelo contribuinte em sua defesa, com relação a cada um dos itens ali descritos, que compõem o valor de R\$ 747.319,87, a conta definitiva do Ativo Imobilizado cujo valor foi registrado em sua contabilidade e o número do lançamento contábil para fins de verificação.

Observação: A conta 1302403001 - *MATERIAIS PARA INVESTIMENTO*, aberta com a finalidade de *contabilizar o valor dos estoques de materiais destinados a futuras imobilizações*, não vem cumprindo essa finalidade, tendo a quase totalidade dos valores ali registrados sido transferidos para contas de Resultado e de Ativo Circulante. Também o Contribuinte não informa em sua contabilidade o número das notas fiscais no histórico dos lançamentos contábeis nas aquisições de ativo imobilizado.

- b) Com relação a segunda planilha, que segue anexa, no valor de R\$ 544.326,79, relativa a aquisições, consideradas pelo Contribuinte como sendo insumos, informar a função de cada produto no processo produtivo de extração de petróleo e gás natural e, também, a fase do processo de extração em que o mesmo é utilizado.

Absorvente nat. Orgân.: 37.418,00

Antiespumante: 80.854,96

Calcário: 43.134,52

Cloreto: 169.236,96

Cloreto de potássio: 9.389,10

Control. PH p/poços: 6.784,64

Detergente p/poços: 2.619,04

Fluido hidráulico: 12.916,48

Formiato de sódio: 31.632,47

Inibidor hidrat argilas: 72.723,12

Lubrificante: 453,95

Óleo: 20.611,06

Óleo diesel: 11.067,50

Óleo diesel marítimo: 5.175,08

Óleo lubrif.: 2.897,79
 Polímero cat.: 25.105,33
 Trietileno glicol: 12.306,79
 TOTAL: 544.326,79

c) O Contribuinte começou a apresentar EFD – Escrituração Fiscal Digital a partir de 01/01/2009. Portanto, apresentar os livros fiscais REGISTRO DE ENTRADAS e REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS ou cópias digitalizadas dos mesmos, apenas aqueles relativos aos exercícios de 2006 a 2008, para fins de verificação se houve a apropriação dos créditos fiscais quando da aquisição dos produtos que geraram a apropriação de crédito extemporâneo em setembro de 2010. O ano de 2009 já está disponível nos sistemas SEFAZ. Se possível, apresentar as cópias digitalizadas dos referidos livros em PDF de forma que as mesmas possam ser convertidas em Excel.

Nesse quesito serão analisados os seguintes valores da infração 02:

- R\$ 747.319,87, relativo a apropriação de crédito de ICMS, quando das transferências de ICMS para as empresas consorciadas, nas aquisições consideradas pelo Contribuinte como sendo pertencentes ao Ativo Imobilizado.
- R\$ 544.326,79, relativo a apropriação de crédito de ICMS, quando das transferências de ICMS para as empresas consorciadas, nas aquisições consideradas pelo Contribuinte como sendo insumos.

O somatório dos dois itens acima importa em R\$ R\$ 1.291.646,66.

Com relação aos créditos de ICMS, no valor total de R\$ 747.319,87, considerados pelo Contribuinte como sendo pertencentes ao Ativo Imobilizado, houve a apropriação indevida dos créditos de ICMS. As mercadorias que foram adquiridas, e cujos créditos de ICMS foram transferidos para as empresas Consorciadas, referem-se a peças de reposição, registradas na Conta 4201000001 – Materiais, que é uma conta de Resultado. As aquisições destinadas ao Ativo Imobilizado deverão ser registradas em contas definitivas do Ativo Imobilizado. Portanto, a ação fiscal é mantida com relação a esse item, cujo valor é de R\$ 747.319,87. O detalhamento desse valor de R\$ 747.319,87, com as respectivas contas de Resultado, que foram registradas na sua escrituração contábil, encontram-se no anexo: “Auto infração-206983.000415-5-Infracao 02 diligencia”.

Com relação aos créditos de ICMS, no valor total de R\$ 544.326,79, considerados pelo Contribuinte como insumos, o Contribuinte foi intimado para informar a etapa do processo produtivo de uso do produto e a sua função nesse processo, tendo feito o atendimento, como segue:

- Absorvente nat. Orgân.: R\$ 37.418,00; O Contribuinte não atendeu à segunda intimação.
- Antiespumante: Processamento primário – Produção: Prevenir, eliminar ou reduzir a formação de espuma nos fluídos. Aplicado diretamente no produto processado e água do processo. R\$ 80.854,96. *Produção. Crédito devido.*
- Calcário: Perfuração: Produto químico utilizado em fluido de perfuração, podendo ser aplicado tanto como obturante - usado para debelar a perda de fluido para a formação - como adensante - aumentar a hidrostática (peso) do fluido para conter os fluidos da formação no reservatório: R\$ 43.134,52: *Produto utilizado na fase de completação de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Cloreto: “(Cloreto Amônia) completação e (Cloreto Cálcio) Perfuração”: “(Cloreto Amônia). É um produto químico utilizado na composição de fluido fornece propriedade químicas ao meio de modo a evitar as interações rocha-fluido de modo a manter a estabilidade das argilas da formação. (Cloreto Cálcio). É um produto químico utilizado na composição de fluido que confere peso ao fluido de forma a garantir a permanência dos fluídos da rocha dentro das formações”: R\$ 169.236,96. *Produto utilizado nas fases de completação e produção de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*

- Cloreto de potássio: completação: “Cloreto de potássio: É um produto químico utilizado na composição de fluido de completação utilizado para impedir que ocorra interações rocha-fluido. Preventor de emulsão: preparo e uso de fluidos de completação”: R\$ 9.389,10. *Produto utilizado na fase de completação de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Control. PH p/poços: completação: Aplicação: cimentação poços de petróleo. R\$ 6.784,64. *Produto utilizado na fase de completação de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Detergente p/poços: Perfuração: Detergente para fluido de perfuração para remover resíduos do poço causadores de obstrução dos poros da rocha reservatório. R\$ 2.619,04. *Produto utilizado na fase de perfuração de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Fluido hidráulico: combustíveis / lubrific: Óleo utilizado na lubrificação dos equipamentos de separação de óleo, gás e água. R\$ 12.916,48. *Lubrificantes é material de consumo. Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Formiato de sódio: completação: p/completação poços petróleo: R\$ 31.632,47. *Produto utilizado na fase de completação de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Inibidor hidrat argilas: Produção: Prevenir a formação de hidratos, que são causas de bloqueamento de linha de produção. Aplicado diretamente na linha de produção. R\$ 72.723,12. *Produção. Crédito devido.*
- Lubrificante: combustíveis / lubrific: Óleo utilizado na lubrificação dos equipamentos de separação de óleo, gás e água: R\$ 453,95. *Lubrificantes é material de consumo. Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Óleo: Combustível: Utilizados em motores e geradores utilizados no processo. Combustível p/ embarcações, Geração de energia nas plataformas, usado como solvente na desparafinação das colunas de produção dos poços produtores de petróleo: R\$ 20.611,06. Combustível. Não há previsão na legislação do ICMS, exceto para os serviços de transporte. *Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Óleo diesel: Combustível. Utilizados em motores e geradores utilizados no processo. Combustível p/ embarcações. Geração de energia nas plataformas, usado como solvente na desparafinação das colunas de produção dos poços produtores de petróleo: R\$ 11.067,50. Combustível. Não há previsão na legislação do ICMS, exceto para os serviços de transporte. *Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Óleo diesel marítimo: Combustível. Utilizado no abastecimento das embarcações e plataformas, para provimento de transporte de pessoal/bens/insumos/materiais até as unidades marítimas de exploração e produção: R\$ 5.175,08. *Transporte de pessoal. Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Óleo lubrif.: combustíveis / lubrific. Óleo utilizado na lubrificação dos equipamentos de separação de óleo, gás e água: R\$ 2.897,79. *Lubrificantes é material de consumo. Não gera direito ao crédito de ICMS.*
- Polímero cat.: Atividade de Perfuração de Poços: R\$ 25.105,33. *Produto utilizado na fase de perfuração de poços, não gera direito ao crédito de ICMS porque faz parte do custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.*
- Trietileno glicol: Processamento primário – Produção: Desidratante do gás, tem função de absorver o vapor D’água existente no gás natural: R\$ 12.306,79. *Produção. Crédito devido.*

- TOTAL CRÉDITOS INSUMOS: R\$ 544.326,79. Créditos Indevidos:

Portanto, conforme acima discriminado, os itens consumidos no processo de produção de extração de petróleo e gás natural, geram direito a crédito de ICMS e os demais créditos de ICMS, decorrente dos materiais utilizados nas fases de perfuração e completação de poços, assim como os combustíveis e lubrificantes, não geram direito ao crédito de ICMS. Os materiais utilizados nas fases de perfuração e completação são considerados como custo de formação do poço, que é um imóvel por acessão física.

Nos casos de combustíveis e lubrificantes não há previsão na legislação do ICMS para utilização dos créditos de ICMS. A utilização dos créditos de materiais de uso e consumo está prevista atualmente para 1º de janeiro de 2033.

Portanto, temos os seguintes materiais com direito a apropriação dos créditos de ICMS:

R\$ 80.854,96	Antiespumante
R\$ 72.723,12	Inibidor hidrat argilas
R\$ 12.306,79	Trietileno glicol
R\$ 165.884,87	TOTAL

Os demais materiais, por serem utilizados nas fases de perfuração ou completação de poços, assim como os combustíveis e lubrificantes, cujo crédito de ICMS importa em R\$ 378.441,92, são considerados Créditos Indevidos. O somatório dos dois valores acima importa em R\$ 544.326,79, que representa o total de créditos autuados.

INFRAÇÃO 01:

Com relação ao segundo quesito do pedido de diligência, “2) informe a origem dos créditos (no valor de R\$ 1.343.510,82) objeto da infração 01 da autuação, apresentando a documentação comprobatória”. O Contribuinte foi intimado nos seguintes termos:

Informe a origem dos créditos (no valor de R\$ 1.343.510,82) objeto da infração 1 da autuação, apresentando a documentação comprobatória; (vide observação abaixo).

Com relação ao item 2 da intimação: INFRAÇÃO 01: Valor Autuado: R\$ 1.343.510,82. Autuação remanescente após apresentação da Defesa: R\$ 1.343.510,82.

Apresentar uma planilha com o detalhamento do valor de R\$ 1.343.510,82, informando na mesma: NF/chave – CNPJ – DESCRIÇÃO DO ITEM – VALOR DO ITEM – ICMS, ETC, relativamente a cada um dos itens que compõem o valor de R\$ 1.343.510,82, cujos créditos de ICMS foram lançados na apuração do ICMS, nos exercícios de 2010 e 2011, informando para cada um desses itens considerados pelo contribuinte como pertencente ao Ativo Imobilizado, a conta definitiva do Ativo Imobilizado cujo valor foi registrado em sua contabilidade e o número do lançamento contábil para fins de verificação. Observação: A conta 1302403001 - *MATERIAIS PARA INVESTIMENTO*, aberta com a finalidade de *contabilizar o valor dos estoques de materiais destinados a futuras imobilizações*, não vem cumprindo essa finalidade, tendo a quase totalidade dos valores ali registrados sido transferidos para contas de Resultado e de Ativo Circulante. Também o Contribuinte não informa em sua contabilidade o número das notas fiscais no histórico dos lançamentos contábeis nas aquisições de ativo imobilizado.

No atendimento da intimação, o Contribuinte apresentou uma planilha com a composição dos valores lançados em sua escrituração fiscal, no valor total de R\$ 1.343.510,82, relativos a operações realizadas no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, com a seguinte composição:

1. Devolução de ativos: R\$ 239.271,17
2. Débito a maior: R\$ 3.850,00
3. Devolução de Ativo sem baixa: R\$ 792,92
4. Devolução de transferência: R\$ 958,13
5. Transferência Ativo Consorciadas: R\$ 1.095.722,20
6. Troca em garantia: R\$ 2.916,39

TOTAL: R\$ 1.343.510,81

1. Devolução de Ativos: R\$ 239.271,17

Com relação ao valor de R\$ 239.271,17, relativo a devolução de ativos, há devolução de ativos a fornecedores e “devoluções” a filiais, internas e interestaduais, como segue:

- Transferências internas de Ativos: R\$ 220.777,72. NF 15809, “devolvida”. Data de emissão: 30/12/2019. Data da entrada: 05/01/2010. Há outra NF de entrada, também “devolvida”, que não foi identificada na planilha.
- Transferências interestaduais de Ativos: R\$ 5.390,00. NF de entradas 43109, emissão em 14/12/2009 e data de entrada 28/02/2010/CFOP 2551?
- Excluir do auto de infração: Difal NF ICMS DIFAL S/ NF 332 DEV AT IMOB REF NF 43109: R\$ 7.700,00. (vide outros débitos RAICMS 02/2010)
- Devoluções a fornecedores diversos: R\$ 5.303,45

Informações gerais: CIAP/Apuração do ICMS (EFD)

A IE 68.079.716, filial consórcio, não escritura o CIAP. Todos os créditos de ICMS das aquisições que a empresa entende que são Ativos Imobilizados são transferidos para as empresas consorciadas, na proporção que cada uma delas têm no consórcio. São essas empresas consorciadas que escrituram os créditos de ICMS de ativos no CIAP delas, pelo total transferido e, naturalmente, sem a identificação das notas fiscais de entradas que lhes deram origem.

Na Filial Consórcio, a IE 68.079.716, esses créditos de ICMS, relativos às entradas que o Contribuinte entende que são ativos imobilizados, são lançados pelo total, na apuração do ICMS, como Outros Créditos, no mês em que são transferidos para as empresas consorciadas. Quando a empresa efetua a transferência dos créditos, ela emite uma nota fiscal de saída para cada uma das empresas consorciadas, na proporção que cada uma delas tem no empreendimento Consórcio BCAM40.

Então, o ICMS dessas notas de transferência de créditos de ICMS de Ativos, é lançado na EFD juntamente com o ICMS relativo às saídas com débito do imposto. Em resumo, quando há devolução ou transferências de mercadorias (Ativos Imobilizados), vemos duas situações: uma, quando os créditos de ICMS já tenham sido transferidos para as empresas consorciadas.

Nesse caso a Filial Consórcio não pode se creditar do ICMS destacado na nota fiscal de devolução, pois esse crédito de ICMS já foi transferido para as empresas consorciadas. Outra situação é quando o crédito de ICMS do Ativo não tenha sido transferido. Nesse caso, como não há o crédito na entrada, visto que a Filial Consórcio não escritura o CIAP, então o crédito de ICMS é devido.

Transferências internas de Ativos entre filiais: R\$ 220.777,72

Com relação às transferências internas de Ativos, no valor total de R\$ 220.777,72, refere-se a duas notas fiscais:

- NF de saída 319, de 11/01/2010, devolução da NF 15809, cujo ICMS importou em R\$ 196.624,18. Esse valor não foi transferido para as empresas consorciadas, nas transferências de créditos de ICMS relativos às entradas ocorridas em janeiro/2010, conforme notas de transferências de créditos 335, 336, 337 e 338, emitidas em 22/02/2010, portanto deverá ser excluído da autuação.
- NF de saída 520, de 29/12/2010, devolução da NF (não localizada), cujo ICMS importou em R\$ 24.153,54, relativo a 2 “Brocas DIN/INSERT 12 ¼ IADC 517M GFS20BODVC”, devolvida ao CNPJ 33.000.167/0236-67. Como não houve a identificação da nota fiscal de entrada não há como verificar se houve ou não a apropriação do crédito de ICMS pelas consorciadas, através da transferência dos créditos de ICMS. No mês de dezembro de 2010, houve a entrada da NF 27348, emitida em 29/12/2010, mesma data da devolução feita através da NF 520 e os mesmos produtos, inclusive quantidade, porém com valor superior a esta. Dessa forma será mantida a autuação.

Transferências interestaduais de Ativos: R\$ 5.390,00

- NF de saída 332, de 01/02/2010, devolução da NF 43109, entrada em 28/02/2010, emitida em 14/12/2009, cujo ICMS importou em R\$ 5.390,00 e DIFAL R\$ 7.700,00. O ICMS da NF 43109, não foi transferido para as empresas consorciadas, nas transferências de créditos de ICMS relativos às entradas ocorridas em janeiro/2010, conforme notas fiscais de transferências de créditos 353, 354 e 355, emitidas em 22/02/2010, **portanto deverá ser excluído da autuação.**

Devolução a fornecedores diversos: R\$ 5.303,45

- Foram devolvidas duas notas fiscais: NF 194 e NF 465, ambas as notas foram emitidas em abril de 2010 e registradas em maio de 2010. Foram emitidas as notas fiscais de devolução NF 374 e NF 65, ambas emitidas em maio de 2010. Devido ao valor das notas fiscais e o valor do ICMS das aquisições, consideradas como ativo, nos meses de abril e maio/2010, transferidos através das notas fiscais 386, 387, 388 e 389, o Contribuinte será intimado para apresentar uma planilha com a composição dos valores transferidos através destas notas fiscais, no mês de junho/2010. Intimar para analisar.
- O ICMS da NF 194 e NF 465, não foi transferido para as empresas consorciadas, nas transferências de créditos de ICMS relativos às entradas ocorridas em maio/2010, portanto deverá ser excluído da autuação.

2. Débito a maior: R\$ 3.850,00

- A NF 332 deveria ter sido emitida com a alíquota de 7%, com o ICMS de 5.390,00, no entanto foi utilizada a alíquota de 12%, e ICMS de R\$ 9.240,00. A empresa deveria ter solicitado a restituição do ICMS pago a maior através de processo administrativo, comprovando que a filial destinatária, CNPJ 33.000.167/1007-50, não utilizou o crédito de ICMS destacado a maior na nota fiscal. Portanto será mantida a autuação.

3. Devolução de Ativo sem baixa: R\$ 792,92

- NF de saída 77, de 23/09/2011, devolução da NF 5204, entrada em 14/09/2011, emitida em 05/09/2011, cujo ICMS importou em R\$ 326,50 e DIFAL R\$ 466,42. O ICMS da NF 5204, não foi transferido para as empresas consorciadas, nas transferências de créditos de ICMS relativos às entradas ocorridas em setembro/2011, conforme notas fiscais de transferências de créditos de Ativo 674, 675, 676 e 677, emitidas em 26/10/2011, **portanto deverá ser excluído da autuação.**

4. Devolução de transferência: R\$ 958,13

- NFs de saídas 587, 588, 589 e 590, emitidas pelo Contribuinte em junho/2011, referente devolução das NFs 1269, 1270, 1271 e 1272, cujas entradas foram registradas, também, em junho/2011 e emitidas em 27/05/2011. O ICMS destacado nas notas fiscais de entradas importou em R\$ 120,68 e o DIFAL pago R\$ 435,52.
- O Contribuinte destacou ICMS nas NFs de devolução com a alíquota de 12%, quando deveria ser 7%, inclusive destacou ICMS na nota fiscal de devolução 590, relativa a nota fiscal de entrada 1272, que não teve destaque de ICMS, conforme informações nesta nota fiscal: “Isento ou não sujeito a ICMS * OPERACAO ISENTA DE IPI * MATERIAIS SEGUEM PARA ATENDIMENTO NA PLATAFORMA PMNT-1 BAHIA [...].” As notas de devolução foram emitidas com ICMS a maior do que aquele destacado nas respectivas notas fiscais de entradas.
- Portanto deverá ser mantida a autuação no valor a maior destacado nos documentos fiscais em R\$ 401,93, que corresponde à diferença entre o valor de R\$ 958,13 e R\$ 556,20.

5. Transferência Ativo Consorciadas: R\$ 1.095.722,20

O Contribuinte foi intimado para elaborar planilha com as notas de entradas consideradas pelo Contribuinte como pertencentes ao Ativo Imobilizado, com detalhamento dos dados da NF para fins de análise e, após a elaboração da planilha informar, para cada nota fiscal de entrada, a Conta

definitiva do Ativo Imobilizado para a qual o bem foi transferido.

No atendimento da intimação o Contribuinte elaborou duas planilhas, sendo uma com os dados de 2010 e outra com os dados de 2011, conforme anexos: “Anexo Intimação NFs transf ICMS ano 2010 diligência” e “Anexo Intimação NFs transf ICMS ano 2011 diligência”.

Para nenhum dos valores do ICMS, lançados a crédito, foi informada a conta definitiva do ativo imobilizado, mas apenas as contas transitórias. Considerando a data da ocorrência dos fatos, os anos de 2010 e 2011, e a data da diligência, junho de 2023, e as contas informadas, Obras em Andamento e Materiais para Investimento, que são contas transitórias, é muito provável que nenhum desses itens ainda estejam registrados nessas contas, mas que já foram transferidos para as suas contas definitivas.

Ambas as contas informadas são transitórias e, na análise da movimentação dessas contas, em outras auditorias onde foi analisada a escrituração contábil do Contribuinte, encontramos valores que são transferidos tanto em contas definitivas do Ativo Imobilizado como para contas do Ativo Circulante ou do Resultado.

Dessa forma, por não ter o Contribuinte atendido ao solicitado na intimação, que seria para informar as contas definitivas do Ativo Imobilizado, fiz uma análise a partir dos materiais, tendo glosando os créditos de ICMS dos itens que apresentam características de materiais de uso e consumo, por se referirem a peças de reposição, como válvulas, tê, anel, anilhas, bucha, conector, curva, elemento filtrante, filme de teste, filtro, flange, joelho, junta, kit reparo, kit vedação, luva, rolamento, tubo, união. Como já informado, mesmo sendo duas contas pertencentes ao grupo do Ativo Permanente, as contas Obras em Andamento e Materiais para Investimento, o Contribuinte efetua transferências de valores também para o Ativo Circulante e o Resultado, conforme constatado em várias auditorias, onde foram utilizados os dados da ECD do Contribuinte.

Diante do exposto, após a análise dos créditos de ICMS, que foram autuados, que totalizou R\$ 1.095.722,20, foram excluídos da autuação os valores de R\$ 119.515,25, relativos aos dados de 2010 e R\$ 309.817,08, relativos aos dados de 2011, totalizando R\$ 429.332,33. Dessa forma, fica mantida a autuação no valor total de R\$ 666.389,88.

6. Troca em garantia: R\$ 2.916,39

- Refere-se a um estorno de débito, relativo à NF de saída 432, de 31/08/2010, cujo ICMS foi lançado a débito na apuração do ICMS, por não ter sido destacado na NF, relativo a troca em garantia, sem o respectivo crédito de ICMS na entrada do produto, portanto deverá ser excluído da autuação.

Portanto, com relação à infração 01, serão mantidos os seguintes valores:

Transferências internas de Ativos entre filiais: R\$ 24.153,54

Débito a maior: R\$ 3.850,00

Devolução de transferência: R\$ 401,93

Transferência Ativo Consorciadas: R\$ 666.389,88

TOTAL: R\$ 694.795,35

QUESITO 3: INFRAÇÃO 03:

Com relação ao terceiro quesito do pedido de diligência, “3) informe a função do produto Querosene de Aviação (QAV) em seu processo produtivo (infração 3).”, o Contribuinte foi intimado nos seguintes termos:

3. Informe a função do produto Querosene de Aviação (QAV) em seu processo produtivo (infração 3).

No atendimento da intimação, o Contribuinte apresentou laudo técnico onde consta que o querosene de aviação é utilizado no transporte aéreo de pessoas, para embargue em plataformas e para instalações operacionais em áreas remotas, sem previsão na legislação do ICMS para a utilização do crédito. Dessa forma será mantida a autuação.

Diante do que foi analisado, foi elaborada nova planilha com o demonstrativo de débito, excluindo os valores indevidamente autuados conforme levantamento feito nessa diligência e, também, aqueles valores reconhecidos pelo Autuante como indevidos em análise anterior, na informação fiscal elaborada após o recebimento da defesa do Contribuinte.

Após a elaboração do citado demonstrativo a infração 01 resultou no valor total de R\$ 694.795,35; a infração 02 resultou no valor total de R\$ 1.125.761,79; a infração 03 resultou no valor total de R\$ 50.286,36 e a infração 04, o valor de R\$ 920,00.

Notificada, a autuada se manifestou fls. 158/59.

Em todo esse contexto, importa registrar, segundo informações da Gerência Tributária da PETROBRAS, que, por intermédio da Carta Externa TRIBUTARIO/TPG/IAF/FISC-ICMS nº 175/2023, de 02.06.2023, a Autuada já havia atendido os variados pleitos da diligência realizada pela SEFAZ/BA. De qualquer sorte, em atenção ao princípio da verdade material, seguem doravante as informações complementares solicitadas pelo fisco baiano:

- Quesito 1: Infração 02 – Reapresentamos de forma segregada os livros fiscais de apuração e de entrada, referente aos períodos envolvidos entre 2006 e 2008.

Em relação as notas fiscais às quais montam o valor de R\$ 747.319,87, verifica-se que conforme planilha eletrônica, ora anexada, os documentos fiscais elencados foram devidamente registrados nos respectivos livros de entradas, sem destaque de crédito, como uso e consumo, todavia, no exercício de 2010, foram registrados ajustes na Apuração lançando em outros créditos as parcelas originalmente registradas sem crédito tributário.

Trata-se de materiais/bens adquiridos os quais se classificam como ativo immobilizado, embora tenham sido escriturados equivocadamente como uso e consumo.

Em relação as notas fiscais às quais montam o valor de R\$ 544.326,79 – igualmente foram registradas como uso e consumo, exceção para a NF-e 5604 (a qual o crédito foi apropriado na escrituração), todavia, no exercício de 2010, foram registrados ajustes na Apuração lançando em outros créditos as parcelas originalmente registradas sem crédito tributário. Trata-se de materiais/bens adquiridos os quais se classificam como insumos do processo produtivo, embora tenham sido escriturados equivocadamente como uso e consumo.

Em relação ao item Absorvente nat. Orgânico, trata-se de bem utilizado como barreira de contenção de óleo, sendo o material em específico a base de hulha.

Ou seja, tratam-se de bens / produtos que são utilizados na atividade fim da Petrobras, notadamente no processo de produção, de perfuração, completação e demais relacionados, no que se adere aos termos da LC 87/96, sendo passíveis de crédito tributário.

- Quesito 2: Infração 01 – Como bem informado pela fiscalização, a infração 01 engloba alguns cenários ocorridos, os quais somados perfazem o montante de R\$ 1.343.510,81, lançado no auto de infração.

Em relação as devoluções dos Ativos, correspondem a notas fiscais registradas no Livro de saídas, com o correspondente débito, sendo registrados os créditos integrais devidos, para fins de anulação do débito, visto que os créditos não deveriam ser apropriados, em decorrência das devoluções.

Em relação as notas fiscais de transferência Ativo Consorciadas, às quais montaram o valor de R\$ 1.095.722,20 encaminhamos a composição das notas fiscais de entradas, conforme solicitação da fiscalização (segue planilhas eletrônicas em anexo).

- Quesito 3: Infração 03 – Mantemos os subsídios iniciais encaminhados, defendendo que o QAV deverá ter tratamento de insumo do processo produtivo (segue em anexo o Laudo Técnico pertinente).

CONCLUINDO, o que resta, em tudo e por tudo é que não há justa causa para que seja esta

Companhia posta nesta situação, já que não cometeu qualquer ilícito, tendo agido segundo a legislação posta, considerada em sua sistematicidade, não gerando qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

Por todos estes elementos e aqueles já copiosamente demonstrados com a defesa, recurso e outras manifestações interpostas, é de ser afastada a exação ora pretendida pelo Fisco baiano, com todos os seus consectários, sendo decidida por esta D. Junta pela improcedência do Auto sob comento, determinando-se seu consequente arquivamento, segundo as razões ora asseveradas, ante a ausência de tipicidade da conduta, e ainda por falta de supedâneo quer fático quer jurídico para a Autuação.

Agindo-se com economicidade e zelo devidos, nada mais se busca senão o primado do texto constitucional, da legalidade e da justiça tributária, garantindo-se a efetividade, lealdade e boa-fé administrativa, em benefício da sociedade, revertendo em prol da mais salutar segurança jurídica e institucional.

Às folhas 165, o fiscal diligente informa que o contribuinte não acrescentou nenhum outro fato que pudesse elidir a ação fiscal, e também as alterações procedidas na diligencia.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. José Marcondes Sérvulo da Nóbrega Júnior, OAB/SE nº 3.817, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Trata o processo, de lançamento em 04 infrações, sendo uma decorrente de descumprimento de obrigações acessórias, e 03 relativas ao imposto devido, referentes à utilização indevida de crédito fiscal do ativo permanente, aquisição de material de uso e consumo, mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, totalizando o valor histórico de R\$ 2.789.187,79.

A impugnação inicialmente pede pela nulidade do auto de infração, alegando cerceamento de defesa, por haver diversos lançamentos complexos no mesmo auto de infração, e em razão da ampla gama de assuntos tratados, suposta dificuldade de compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo fisco.

No entanto, estamos a tratar de 04 infrações, sendo uma relativa a descumprimento de obrigações acessórias e outras 03 devidamente descritas e esclarecidas, e o contribuinte exerceu pleno direito de defesa, e foi acatado pedido de diligência à Infaz de origem, que inclusive contemplou parcialmente a defesa, conforme veremos, razão pela qual denego o pedido de nulidade.

Há também um pedido preliminar de decadência parcial, em razão do lançamento ter ocorrido em 11.12.2015, mas há fatos geradores de 2010, fulminados pela decadência, não se aplicando o art. 173, mas o art. 150 do CTN, haja vista a ausência de dolo, fraude ou simulação.

Constatou que as 04 infrações tem fatos geradores nos exercícios de 2010 e 2011, conquanto a infração por descumprimento de obrigação acessória esteja vinculada aos exercícios fiscalizados, é indiscutível que o seu lançamento ocorre no momento em que se constata a infração, quando do procedimento, e não se vincula ao tempo dos exercícios fiscalizados em que supostamente ocorreu embaraços à fiscalização.

Já a primeira infração, se inicia em janeiro de 2010 e vai até dezembro de 2011. Consta à fl. 5 que o auto de infração foi recebido e assinado pelo contribuinte em 23.12.2015 e recuando-se exatos 5 anos no tempo, estaremos em dezembro de 2010. Conforme farta jurisprudência deste Conselho de Fazenda, a posição da PGE no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, é a seguinte:

– Regra do art. 173 do CTN: Deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte não informa a ocorrência do fato gerador. Isso inclui as situações quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo

pagamento, ou quando não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável ou ainda quando declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

– Regra do art. 150, § 4º, do CTN: Aplica-se quando o contribuinte declara a operação, mas paga o imposto a menor. Nesses casos, o prazo decadencial de cinco anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador. Contudo, esta regra não se aplica se houver dolo, fraude ou simulação. O incidente destaca que, em casos de pagamento parcial insignificante ou uso de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação pode ser enquadrada em dolo, fraude ou simulação, o que implicaria a regra do art. 173, inc. I do CTN.

Fica evidenciado que os lançamentos dos créditos foram lançados sem quaisquer subterfúgios, razão pela qual se aplica o art. 150, § 4º do CTN e todos os fatos geradores das 03 primeiras infrações anteriores a dezembro de 2010, estão fulminados pela decadência, mas dezembro de 2010 não se inclui, visto que a data do lançamento 31.12.2010, é posterior à data de ciência do auto de infração.

À fl. 67, da impugnação, o contribuinte solicita reconhecimento da decadência de janeiro a novembro de 2010. Assim posto, acolho a pretensão quanto ao pedido solicitado e reconheço a decadência parcial do lançamento no período supracitado, e passo à análise das questões de mérito.

A primeira infração foi lançada por créditos indevidos de aquisições para o ativo permanente. Consta às fls. 33/37 o demonstrativo com os dados de descrição complementar onde aparecem as razões dos créditos indevidos, notadamente referente à transferência do CIAP, devolução de ativo imobilizado e também de material de consumo. Consta a intimação para que fossem detalhados os créditos utilizados na EFD na coluna outros créditos com número de nota, data, valor etc., detalhamento também dos insumos de substituição tributária à fl. 26, e a confirmação por e-mail, do recebimento.

Em sua defesa o contribuinte discorreu longamente sobre o direito ao crédito estabelecido na legislação e aponta inicialmente erro quanto à data de ocorrência fevereiro e março de 2010, que perde o objeto, porquanto reconhecida a decadência desse período. Justifica a devolução de material de consumo relacionando diversas notas fiscais, vez que esses materiais não geraram crédito de imposto, mas disse ter recolhido a DIFAL e teria o direito de recuperar o crédito do imposto não creditado e do respectivo imposto recolhido a título de DIFAL.

Justifica também créditos de insumos que foram escriturados indevidamente quando da sua entrada no estabelecimento sem o respectivo crédito de imposto. Crédito extemporâneo de ativo indevidamente escriturados como material de uso e consumo, e que no caso de aquisição de bens do ativo para o consórcio, é integralmente registrado no filial consórcio e transferido proporcionalmente para as consorciadas na proporção de sua participação, nos termos da cláusula 4ª do regime especial concedido.

Na informação fiscal o autuante limitou-se a dizer que a autuada não informou a origem dos créditos, discorreu sobre o assunto do imobilizado de um modo geral, mas não justificou a origem do crédito de R\$ 1.343.510,82. No pedido de diligência à fl. 138, foi solicitado que o contribuinte fosse intimado a apresentar a documentação probatória.

Às fls. 147/148, o fiscal diligente narra o pedido feito na intimação quanto à apresentação da documentação, devendo apresentar planilha com a chave, descrição do item relativamente a cada um dos créditos lançados em 2010 e 2011 considerados como ativo imobilizado observando a conta de materiais para investimento aberta com a finalidade de contabilizar o valor dos estoques de materiais destinados a futuras imobilizações.

Discrimina detalhamento por operação, os valores justificados pelo contribuinte à fl. 148.

Concorda com a exclusão de R\$ 220.777,72 das transferências internas entre ativos; Discorda da nota fiscal 520 não localizada cujo ICMS importou em R\$ 24.153,54 e que se não houve identificação da nota, não há como verificar se houve ou não apropriação do crédito por outras consorciadas; acata as notas fiscais de transferências interestaduais de ativos no valor de R\$ 5.390,00 por não ter constatado transferência para outras consorciadas.

Acata também devoluções a fornecedores diversos citando as respectivas notas já que não foram transferidas para empresas consorciadas; rejeita a nota fiscal 332 com débito a maior de R\$ 3.850,00 pois foi emitida com alíquota de 7%, mas creditada a 12%, pois tal diferença deveria ter sido solicitada em processo administrativo próprio comprovando que a destinatária não utilizou o crédito fiscal a maior destacado na nota fiscal; aceita exclusão de devolução de ativo sem baixa, nota de saída 77 no ICMS de R\$ 792,92 pois não foi transferido para empresas consorciadas; mantém a devolução de transferências das notas 587, 588, 589 e 590, no valor de R\$ 958,13 pois o contribuinte destacou ICMS a 12% quando deveria ser 7%, sendo notas de transferência com ICMS a maior, sendo considerado no lançamento o valor destacado acima do permitido, no valor de R\$ 401,93.

Quanto às transferências de ativo consorciadas, no valor de R\$ 1.095.722,20, considerou R\$ 119.515,25 para 2010 e R\$ 309.817,08 relativos a 2011, totalizando R\$ 429.332,33 em virtude do contribuinte não ter atendido a intimação no sentido de informar as contas definitivas do ativo imobilizado pois como já informado, o contribuinte efetua transferência tanto para ativo circulante como para conta de resultado, tendo glosado então os itens que apresentam características de materiais de consumo, modificando o valor destes itens para R\$ 666.498,88.

Já as trocas em garantia, refere-se a estorno de débito relativo a troca em garantia sem o respectivo crédito de ICMS na entrada do produto, sendo excluído o valor lançado. Assim, reduz o lançamento para R\$ 694.795,35 para a infração 01.

Intimado, o contribuinte às fls. 158, silencia às considerações da diligência, exceto quanto às transferências do ativo de consorciados, quando diz que encaminha as notas que montaram no valor de R\$ 1.095.722,20 com a composição de entradas, conforme solicitado.

Contudo, observando o CD anexo não foi possível visualizar tais notas, possível razão para na última informação fiscal, o diligente entender que o contribuinte não acrescentou nenhum fato novo que pudesse elidir a infração. Assim, mantenho o valor da diligência, excluindo-se os valores atingidos por decadência em 2010, conforme demonstrativo abaixo, extraído da diligência à fl. 150:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.01

DATA OCORRÊNCIA	VALOR CORRIGIDO
31/12/2010	25.937,18
31/01/2011	27.010,06
28/02/2011	1.430,09
30/06/2011	401,93
31/07/2011	158.175,94
31/08/2011	7.772,01
30/09/2011	2.177,41
31/10/2011	3.964,37
30/11/2011	8.582,44
31/12/2011	1.585,29
TOTAL	237.036,72

Infração 01 parcialmente procedente.

A infração 02 decorre da utilização de créditos de material de uso e consumo. Na impugnação o contribuinte alegou se tratar de itens para evitar o processo de corrosão nos equipamentos como a amina neutralizante, inibidores de corrosão, nitrogênio para inertizar e selar bombas, aditivos para tratamento de água como polieletrolitos, cloreto de cálcio, desemulsificante para facilitar separação de água salgada do petróleo, conforme descrição pormenorizada às fls. 90/91 e que não

são materiais de consumo, de uso eventual e descartável, mas como insumos que se apresentam como indispensáveis no processo industrial.

Na informação fiscal, o autuante concorda com redução parcial do lançamento por haver notas fiscais de devolução de entradas de material de uso e consumo cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$ 96.050,95. Quanto ao crédito extemporâneo de insumos no valor de R\$ 544.326,79, sugeriu a conversão do processo em diligência para que fossem juntados os documentos que estão fora do período fiscalizado, provando que não foi utilizado.

Na diligência, fl. 146, informa-se que o contribuinte foi intimado a apresentar documentação probatória, mas entendeu-se que os itens são consumidos no processo de produção de extração de petróleo e não geram direito ao crédito de ICMS, como no caso de combustíveis e lubrificantes.

Embora o lançamento tenha sido pautado na jurisprudência vigente à época do lançamento no auto de infração, o entendimento firmado pelo STJ no Agravo de Recurso Especial 1.775.781-SP, ampliou a interpretação do conceito de produtos intermediários, já que a separação para o de produtos de uso e consumo era extremamente tênue, de forma a dar maior segurança jurídica aos contribuintes e ao fisco visto as interpretações diversas para os mesmo itens, a depender da sua utilização no processo produtivo.

Assim, a 1ª Seção do STJ reconheceu o critério da essencialidade para realização do objeto social da empresa como intermediários, admitindo o seu creditamento conforme ementa abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II- Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atrai a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que “divergir do julgamento de qualquer outro órgão do mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”.

III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.

IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.

V - Embargos de Divergência providos. (EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.)

Com base nessa mudança de entendimento há orientação expressa pela PGE-PROFIS no Parecer 2024098774-0, de 26/09/2024, que acarretou mudança na jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme trecho adiante transcrito:

“Importante frisar, depois duma breve leitura da ementa acima, que, de forma clara, a nova orientação jurisprudencial do STJ sobre a questão não trouxe o requisito da essencialidade como única condição para fruição do crédito de produtos intermediários. A conjunção aditiva “e” no texto não deixa qualquer dúvida que o requisito da essencialidade deve sempre atrelado ao processo produtivo, com o desgaste imediato ou gradativo do mesmo.

Logo, não há como se entender somente a essencialidade do produto intermediário como elemento definidor da fruição do crédito, tem-se, conforme descrito na ementa, que sempre existir uma participação do mesmo no processo produtivo do estabelecimento, preservando-se, desta forma, a lógica do crédito físico para concreção da não cumulatividade.

Neste diapasão, o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões:

- a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito;
- b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma;
- c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente;
- d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, assim sendo, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumo ou desgaste imediato ou gradativo.

Nunca é demais ressaltar que toda mecânica do crédito fiscal, um dos elementos da equação matemática da não-cumulatividade, deve ter como premissa básica e lógica para sua concreção, a existência de mais de um ciclo na cadeia de circulação econômica até o consumo final, seja por continência na outra mercadoria pelo processo fabril, seja por consumo, gradativo ou integral, no processo produtivo. Ou seja, o novo entendimento trouxe como norte a relativização da ideia do consumo, avançando para possibilidade do crédito diante dum consumo gradativo, além do imediato e integral, e, por fim, da desnecessidade da integração e contato com o produto final.”

Vejamos julgamento administrativo deste Conselho de Fazenda, no mesmo sentido:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/25-VD

Conforme decisão proferida pelo STJ, fixada na Primeira Seção do STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, definiu que: III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim

Portanto, considero correto o fundamento apresentado na decisão de piso, que se coaduna com o entendimento de que é cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, “inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim”.

Todos os produtos elencados no auto de infração, de acordo com a descrição do próprio contribuinte em sua defesa, e não contestado pelo autuante, está embasado em decisões recentes que modificaram a jurisprudência então vigente, de restrição do crédito a produtos intermediários, em que tais itens não se enquadravam, dado que era necessário o contato ou desgaste com o produto fabricado, diferenciando-se do entendimento até então de que os produtos que atuassem em linha marginal de produção não se constituíam em produtos intermediários, mas em material de consumo, estando agora, vinculados ao critério de essencialidade à produção.

Assim, pelo exposto, voto pela improcedência da infração 02.

Na infração 03 a defesa alegou que se trata de aquisição de insumos peróxido de hidrogênio, viscosificante e tripolifosfato de sódio, nota fiscal 30972-2 cujo imposto não foi creditado na escrituração do documento fiscal, no valor de R\$ 1.014,53. As demais notas são insumos cujo imposto foi pago por substituição tributária, e o consórcio se baseou no inciso I do parágrafo 2º do art. 359 do RICMS/97, para efetuar o crédito, no valor de R\$ 50.286,36.

A informação fiscal acolheu o valor de R\$ 1.014,53 das notas em que não houve crédito do imposto mas manteve o restante em virtude do emprego do produto, querossene de aviação que não é insumo. Contudo, o valor mantido pelo autuante, se refere a setembro de 2010, atingido pela decadência.

Infração 03 improcedente.

A infração 04 trata de multa por descumprimento de obrigações acessórias, no caso informações

solicitadas pelo autuante. Contudo o lançamento foi feito ainda que sem estas informações, já que se baseou apenas na EFD, uma vez que o autuante queria o detalhamento de outros créditos e não obtendo, lançou no auto de infração todos os créditos não explicados na infração 01, que foram defendidos e parcialmente acatados pelo autuante.

Vejamos o que diz a Lei 7.014/96, Art. 42:

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Assim, tal multa é absorvida pela multa do valor residual do descumprimento da obrigação principal da infração 01, que foi mantido no lançamento.

Assim, considero improcedente a infração 04.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206983.0004/15-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 237.036,72, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “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 Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2025.

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR