



PROCESSO Nº 1652632022-8 - e-processo nº 2022.000294911-2

ACÓRDÃO Nº 128/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: PETROLEO BRASILEIRO S A - PETROBRAS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FRANCISCO ILTON PEREIRA MOURA

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA/ DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA - RETROATIVIDADE DA LEI - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) - INFRAÇÃO CONFIGURADA-ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Descabida a realização de diligência, quando estão presentes nos autos elementos suficientes para formação de convencimento do julgador.
- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.
- Confirmada a falta de recolhimento do ICMS pelo aproveitamento de créditos indevidos de ICMS relativo às prestações de serviço de transporte nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando, de ofício, quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 2752/2022-66 (fls. 2 e 3), lavrado em 09 de agosto de 2022, em desfavor da empresa, PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS,



devidamente qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 46.585,11 (quarenta e seis mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e onze centavos), sendo R\$ 28.146,19 (vinte e oito mil, cento e quarenta e seis reais e dezenove centavos) de ICMS, com fulcro no art. 72, §1º, I; art. 106, II, "c" e §1º c/c, Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e, Art. 14, X, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 18.438,92 (dezoito mil, quatrocentos e trinta e oito reais e noventa e dois centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, "h", II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho *cancelado*, por indevido, o montante de R\$ 22,16 (vinte e dois reais e dezesseis centavos), pelas razões acima expendidas.

E cancelo, o montante de R\$ 9.075,02 (nove mil, setenta e cinco reais e dois centavos), sendo, R\$ 3.139,47 (três mil, cento e trinta e nove reais e quarenta e sete centavos) de ICSM e R\$ 5.935,55 (cinco mil, novecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) de multa em observância ao princípio da retroatividade benéfica.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de março de 2024.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 16526320228 - e-processo nº 2022.000294911-2
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: PETROLEO BRASILEIRO S A - PETROBRAS
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: FRANCISCO ILTON PEREIRA MOURA
Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA/ DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA - RETROATIVIDADE DA LEI - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) - INFRAÇÃO CONFIGURADA - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Descabida a realização de diligência, quando estão presentes nos autos elementos suficientes para formação de convencimento do julgador.
- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.
- Confirmada a falta de recolhimento do ICMS pelo aproveitamento de créditos indevidos de ICMS relativo às prestações de serviço de transporte nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário, interposto contra decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 2752/2022-66 (fls. 2 e 3), lavrado em 09 de agosto de 2022, no qual a autuada, PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo, juntamente com as notas explicativas que as seguem:

0194-CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> Contrariando dispositivos



legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento (s) fiscal (s), consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

PROCEDEMOS O LEVANTAMENTO DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS NO PERÍODO DE 2018/2019 ONDE CONSTATAMOS CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS REFERENTE À AQUISIÇÃO DE ADITIVOS E OUTROS MATERIAIS DE USO/CONSUMO REGISTRADOS NOS SEGUINTE DOCUMENTOS FISCAIS: 3780, 4038, 156093, 15484, 15443, 3653 TOTALIZANDO R\$ 5.198,02 EM 2018. EM 2019 O CRÉDITO INDEVIDO TOTALIZOU R\$ 12.265,22 REFERENTE AS SEGUINTE NOTAS FISCAIS: 5573, 1932, 1998, 9894. A PLANILHA DESTE LEVANTAMENTO ESTÁ ANEXADA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à (s) aquisição (ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Nota Explicativa:

TAMBÉM SE CONSTATOU QUE NÃO OCORREU RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA REFERENTE AS SEGUINTE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO: 4038, 156093, TOTALIZANDO R\$ 10.697,69 DESTE IMPOSTO EM 2018 E EM 2019 NÃO FOI RECOLHIDO O ICMS DIFAL DA NOTA FISCAL Nº 5573 NO VALOR DE R\$ 3.139,47. A PLANILHA DESTE LEVANTAMENTO ESTÁ EM ANEXO NO PAT.

Considerando infringido o artigo 72, I, § 1º; art. 106, II, "c" e §1º c/c, Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e, Art. 14, X, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o Representante Fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 55.682,29 (cinquenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e dois reais e vinte e nove centavos) sendo R\$ 31.300,43 (trinta e um mil, trezentos e quarenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 24.381,86 (vinte e quatro mil, trezentos e oitenta e um reais e oitenta e seis centavos), de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso V, alínea "h", e II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 9 dos autos.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, em 12/09/2018, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fl. 100), em conformidade com as disposições contidas no art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 103 a 120), por meio da qual argumenta os seguintes pontos em sua defesa:

- (i) Afirma, que na primeira infração foi imputado à Petrobrás a utilização indevida de créditos fiscais, sendo que as mercadorias são insumos do processo produtivo, essenciais ao processo produtivo de exploração/produção de gás e óleo, atividades fim da empresa – fato que autoriza o aproveitamento dos referidos créditos;



- (ii) No que tange a segunda acusação, o ICMS-Difal exigido decorre da desclassificação fiscal apontada na primeira infração;
- (iii) Os produtos classificados no NCM 3204.19.20, denominados AUTOMATE (TM) RED PB MIX 500 Corante líquido e/ou DORF SR 1796B, ambos relacionados ao aditivo para combustíveis antiestáticos, são tidos por essenciais, como se verifica do Relatório Técnico (laudo) elaborado a pedido da Petrobras, de modo que, sem tais produtos, as operações não poderiam ocorrer em função de grave risco de incêndio, motivo que indica escorreitamente a classificação do aditivo como sendo insumos do processo produtivo;
- (iv) As Notas fiscais 9894-1, 1998-1 e 1932-1, efetivamente tiveram os créditos fiscais escriturados em livros, os quais montaram créditos fiscais no valor de R\$ 5.986,26. E, neste contexto, verifica-se que a SEFAZ/PB lançou suposto crédito fiscal no montante de R\$ 17.463,24, sobre demais notas fiscais às quais não tiveram efetivamente crédito fiscal escriturado, conforme constam nos livros fiscais em anexo, pelo que improcede a cobrança fiscal, no particular;
- (v) A cobrança de ICMS-DIFAL sobre a NFe 156093-3, relativo a operação de aquisição de ativo imobilizado, em operação de transferência interestadual, improcede, eis que tal valor foi recolhido na apuração do mês de setembro/2019, conforme DAE anexo, não sendo devido o valor autuado;
- (vi) As NFes 156093-3, 15484-2, 15443-2, 3653-6, de aquisição de ativo imobilizado em operação de transferência interestadual, com recolhimento efetivo do DIFAL (reconhecido pela SEFAZ/PE), no montante de R\$ 101,56, sendo que não houve o devido registro dos créditos nos livros fiscais, não sendo possível migração dos valores autuados para o livro CIAP;
- (vii) Aduz a necessidade de produção de prova pericial contábil e técnica, com o escopo de comprovar que cada uma das mercadorias acusadas participa do processo produtivo do estabelecimento autuado. Ao final, a autuada requer:

- Que a fiscalização apresente informações fiscais, oportunizando ao contribuinte manifestar-se acerca delas.
- Que o auto de infração seja julgado improcedente.

Colacionou documentos às fls. 121 a 371.

Segue em apenso o Processo n 1442272018-0, referente à Representação Fiscal para fins penais.

Sem informação acerca da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à instância prima, ocasião em que foram distribuídos à julgadora singular – Eliane Vieira Barreto Costa – que, após colacionar os documentos de fls. 51/54, proferiu



decisão, entendendo pela *procedência parcial* do feito (Sentença às fls. 383/402), conforme ementa abaixo transcrita:

CRÉDITO INDEVIDO E FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS.

- Reputa-se indevido o crédito fiscal do ICMS relativo a mercadorias destinadas ao uso/consumo do estabelecimento. - Sobre as mercadorias destinadas ao uso/consumo recai o ICMS diferencial de alíquotas. Entretanto, afasta-se da segunda acusação o lançamento de 07/2018, porque o contribuinte comprovou seu recolhimento tempestivo.
- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias atinentes à constitucionalidade.
- Rejeitados os pedidos de perícia e/ou diligência porquanto os materiais e argumentos trazidos por ambas as partes, associados aos entendimentos cristalizados nos precedentes dos órgãos julgadores administrativos desta Secretaria, apresentam elementos suficientes para que seja proferida a sentença.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada do teor da decisão monocrática, em 14/09/2021 (Comprovante de Cientificação – DTe – fl. 404), a autuada interpôs recurso voluntário em 12/10/2021 (fls. 408/423), por meio do qual, reiterou os mesmos pontos trazidos em sede de impugnação, acrescentando o que segue:

- Inicialmente, cabe destacar que merece ser modificada a Decisão Administrativa de Primeira Instância, no ponto em que indeferiu o pedido de perícia solicitada pela PETROBRAS, sob pena de violação aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório;
- Que os itens selecionados foram analisados e considerados como produtos que foram empregados na atividade fim da PETROBRAS, que consta da Lei nº 9.478/97, destacando-se, de logo, a inerência direta ao processo produtivo e a natureza de insumo de tais bens/produtos, o que será eficaz e devidamente demonstrado quando da realização da perícia ora requerida, pelo que esta prova deveria ser deferida, por tratar-se de pleito irreprochável, devendo incidir sobre todos os itens;
- Frisa que a PETROBRAS classificou as aludidas mercadorias como insumos, pois é isso que elas são, na medida em que estão atreladas à atividade-fim desta Empresa, imprescindíveis para a consecução das finalidades da atividade industrial desenvolvida por esta Contribuinte;
- Os insumos objeto da autuação foram aplicados no processo produtivo da Companhia (insumo de produção). Ou seja, os produtos destinam-se, como insumo necessário ao processo produtivo da Companhia e não ao mero "uso ou consumo do estabelecimento". Ou seja, foram utilizados na atividade-fim da Companhia;



Por fim, requer:

Demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente mediante a produção de prova documental e juntada posterior de documentos, bem como realização de prova pericial e/ou diligência (art. 56 e ss. da Lei 10.094/13-PB), com a participação de um representante da Companhia, com vistas à verificação do contexto fático e fiscal que envolve o presente processo administrativo fiscal, requerendo-se notificação de todos os atos e termos do presente procedimento no endereço declinado no rodapé da presente.

Remetidos a esta Casa, os autos foram a distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Em apreciação nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002752/2022-66, por meio do qual a empresa PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS está sendo acusada de haver cometido as seguintes infrações: i) crédito indevido (merc. destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento) e ii) diferencial de alíquotas – falta de recolhimento do ICMS (mercadorias p/o uso e ou consumo do estabelecimento).

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Ademais, a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN.

Além disso, estão preservados nos autos a ampla defesa e o contraditório, diante da manifestação da empresa autuada nas duas fases de julgamento do contencioso administrativo.

Pedido de Produção de Prova Pericial/Diligência

Na sequência, urge, adentrar no proclame da recorrente, quando advoga pedido de produção de prova pericial/contábil e técnica, “com o escopo de comprovar que cada uma das mercadorias acusadas participam do processo produtivo do estabelecimento” porque os elementos apresentados aos autos, associados aos entendimentos cristalizados nas decisões dos órgãos julgadores desta Secretaria, remetem



à conclusão de que os itens que ingressaram no autuada reporta-se a mercadorias destinadas ao uso/consumo, sobre elas recaindo o ICMS Diferencial de Alíquotas, bem como é indevido o aproveitamento de créditos fiscais decorrentes de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

Neste campo, quanto ao referido tema, corroboro com as razões apresentadas pela instância “*a quo*” quanto à não aceitação do pedido formulado, sendo firmada em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio dos documentos acostados.

Esta razão se infere, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia. Estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos autores do feito e nos documentos acusatórios, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial para a correta apreciação do feito.

Bem verdade que a legislação mantém em vigor dispositivo que prevê a realização de diligência para produção de provas, conforme disciplinado no art. 59, § 1º, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, *in verbis*:

“Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.”.

Portanto, no caso em exame, os pontos contestados pela recorrente, na peça impugnatória, estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de perícia para identificá-los.

Dirimidas a preliminar suscitada, passo à análise individualizada do mérito de cada acusação.

1ª Infração: Crédito Indevido (Merc. Destinadas ao Uso e/ou Consumo do Estabelecimento)

Consoante assinalado na inicial, a conduta infracional foi enquadrada como violação ao artigo 72, § 1º, I, do RICMS/PB:

Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)



§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

Constatado, pela fiscalização, a tomada indevida de créditos fiscais, impõe a aplicação de multa com base no art. 82, inciso V, alínea “h” da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

“Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;”

Na impugnação apresentada, o sujeito passivo buscou demonstrar haver equívoco no procedimento fiscal. Asseverou o contribuinte que os créditos glosados pela fiscalização estariam relacionados a produtos adquiridos na condição de insumos e não de uso ou consumo e, em assim sendo, o creditamento do ICMS se afiguraria legítimo.

Conforme consta do registro no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, a reclamante opera nesta unidade da Federação como comércio atacadista de combustíveis e demais derivados de petróleo:

- Atividade(s) econômica(s): 4681-8/01 COMERCIO ATACADISTA DE ALCOOL CARBURANTE, BIODIESEL, GASOLINA E DEMAIS DERIVADOS DE PETROLEO, EXCETO LUBRIFICANTES, NAO REALIZADO POR TRANSPORTADOR RETALHISTA (TRR) (ICMS)

- 4681-8/01 COMERCIO ATACADISTA DE ALCOOL CARBURANTE, BIODIESEL, GASOLINA E DEMAIS DERIVADOS DE PETROLEO, EXCETO LUBRIFICANTES, NAO REALIZADO POR TRANSPORTADOR RETALHISTA (TRR) (Principal).

A discussão sobre a conceituação de insumos vem tomando cada vez mais espaço nas esferas administrativas e judiciais do Brasil. Justifica-se a grande demanda em virtude da relevância do tema, pois reflete diretamente na solução de questões relativas ao ICMS - Diferencial de Alíquotas, aos créditos do ICMS, além de alguns tributos federais, a exemplo do IPI, da Cofins e do PIS.

A etimologia do vocábulo “insumo” tem origem no termo em latim *insumere*, que significa despendar, no sentido de “fazer uso de”.

Do ponto de vista econômico, refere-se a um bem que se utiliza na produção de outros bens, com tendência a perder suas propriedades para se transformar e



se incorporar ao produto resultante da industrialização, não sendo este o caso de nenhum dos produtos indicados pela defesa.

O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por várias vezes, adotou a posição no sentido de considerar, como insumos ou produtos intermediários, apenas aqueles que venham a ser tomados como elementos essenciais e indispensáveis na fabricação e que sejam integrados fisicamente ao produto final.

Em sua defesa a recorrente, assim como o fez na primeira instância, refuta a acusação em tela, sob o argumento de que são válidos os créditos utilizados pela impugnante, pois são provenientes de ICMS “diferencial de alíquotas” e ICMS “garantido”, quando da formalização das operações interestaduais, donde optou pelo recolhimento de tais tributos para posterior creditamento, independentemente da natureza de tais operações, para evitar infortúnios com a fiscalização na fronteira entre os Estados.

Segue planilha, para seu conhecimento e considerações, contendo as Notas Fiscais de aquisição de produtos considerados pelo Fisco como de USO/CONSUMO da empresa. Esta matéria referente a produtos que NÃO são para revenda, Não são máquinas/equipamentos, se desgastam com o tempo de uso ou são adicionados, misturados com os produtos fabricados pela empresa, caso dos ADITIVOS, está pacificada na SEFAZ, PB como sendo produtos adquiridos para USO/Consumo e como tal a Legislação do ICMS NÃO permite o Crédito do ICMS destacado na Nota Fiscal de aquisição e determina o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL) nas operações interestaduais. Esta Planilha é continuidade dos trabalhos exarados na Ordem de Serviço 93300008.12.00004306/2022-46 que abrange os períodos de 2018/2019, e em que já houve análise do Confronto NF x SCANC X Livro de Apuração do ICMS x Recolhimentos do ICMS/ICMS ST registrados em 2018, resultando nas explicações e justificativas das diferenças encontradas no Confronto anteriormente mencionado. (grifou-se)

Por seu turno à fl. 124, em resposta à notificação da Fiscalização, a Reclamante persevera em seu entendimento, de que se trata de mercadorias utilizadas em seu “processo industrial no Terminal:

Referente as Notas fiscais de aquisição do produto denominado "Automate(TM) RED PB MIX 500 Corante liqu" e/ou "DORF SR 1796B", ambos classificados no NCM nº 3204.19.20, cuja TIPI denomina o material como sendo "Corantes solúveis em solventes (corantes solventes), informamos tratar-se de material utilizado no processo industrial no Terminal. Assim sendo, trata-se o produto aditivo para combustíveis com função antiestática. Produto utilizado para o óleo diesel comercializado, no processo de transferência e estocagem de combustíveis. Em tempo, esclarecemos que os antiestáticos ajudam a reduzir os riscos eletrostáticos associado a transferência, mistura, e carga de combustíveis. Tem a função de melhorar a condutividade elétrica do Diesel, evitando o acúmulo de carga estática do produto. Assim, em se tratando de produto essencial para o processo, incorporado ao Óleo Diesel, com finalidade de aumentar a condutibilidade no Diesel, que possui condutibilidade baixa, evitando-se o risco de acúmulo de carga elétrica nos equipamentos e consequente risco de incêndio, não há o que se deduzir tratar-se a mercadoria de bem de uso e consumo em atividade administrativa da companhia e consequente cobrança do ICMS DIFAL.



E como resposta à notificação complementar de débito fiscal OS nº 93300008.12.00004306/2022-46, à fl. 126 dos autos, a Reclamante acrescenta que:

Inicialmente, em relação aos registros no livro de entradas e de apuração, das notas fiscais de aquisição de aditivo para combustível, mantemos nosso entendimento quanto ao direito ao crédito tributário dos valores do ICMS, devido a essencialidade do produto, cuja fundamentação está validade na LC 87/1996.

Desse modo, registrou o diligente julgador monocrático que, apesar das argumentações acima e do relatório técnico do “produto antiestático” que a Impugnante apresenta às fls. 128 a 131 dos autos, o entendimento uníssono sedimentado nas instâncias julgadoras é diverso, conforme excerto de Acórdão abaixo:

(...)

Neste sentido, é de relevância reconhecer que os produtos citados pela recorrente fazem parte do processo meio de industrialização sem, no entanto, ocuparem a condição “sine qua non” de insumos ou produtos intermediários, não compoem a essencialidade do produto final, recaindo no conceito de uso e consumo que englobam o processo indireto de produção do produto final, mas não se incorporam ao resultado final físico como elemento direto de sua existência.

Assim como peças de reposição etc. O ICMS que incide sobre tais aquisições, portanto, não pode valer para efeito de crédito do tributo.

(Acórdão CRF-PB 44/2016, de relatoria do Consº Relator: Roberto Farias de Araújo)

Assim, se depreende que mesmo aquelas mercadorias que fazem parte do processo de industrialização (o que não é o caso da Reclamante porque é comércio atacadista), mas que não ocupam a condição *sine qua non* de insumos, por não se afigurarem componentes da essencialidade do produto final – se enquadram no rol de itens destinados ao uso/consumo.

Portanto, as mercadorias denunciadas, adquiridas pela Impugnante, que é comércio atacadista, já que não são destinadas à comercialização, só podem ser para seu uso/consumo, devendo ser recolhido ICMS-Difal, assim como não permite o aproveitamento de créditos fiscais a elas relativos.

Todavia, necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/09/2023, com efeito legal desde a data da publicação, diante do texto normativo do artigo 4º da lei¹, cabendo à redução das penalidades aplicadas com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, cuja multa disciplinada foi reduzida para

1Lei nº 12.788/23

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.



o percentual de 75%, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN².

2ª Acusação: DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)

A segunda acusação trata de falta de recolhimento do ICMS - Diferencial de Alíquotas, nas operações interestaduais de aquisição de bens destinados ao uso e/ou consumo da empresa, em desacordo com o art. 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º XIV, art. 14, X; todos do RICMS/PB, conforme demonstrativo à fl. 06 (itens 1 a 9 do demonstrativo). Vejamos:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09):

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL (Decreto nº 35.604/14);

(...)

§ 1º O recolhimento previsto nas alíneas “c” e “d” do inciso II do “caput” deste artigo, será o resultante da diferença de alíquota (Decreto nº 35.604/14).

(...)

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

(...)

2Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...) XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

(...)

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor da operação;

Quanto aos Registros Fiscais de Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços (fls. 132 a 301), vale observar que nada acrescentam de favorável ao sujeito passivo porque o que neles se evidencia é o que a fiscalização acusou: falta de recolhimento do ICMS Difal relativo às mercadorias acobertadas pelas NFe constantes do demonstrativo da fl. 6 dos autos.

E além do ICMS devido, também se impõe a penalidade do art. 82, II, e da Lei nº 6.379/96, assim disposto:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Não se nega a importância dos itens relacionados pelo sujeito passivo para que as indústrias possam realizar suas atividades precípuas, contudo tal fato não altera a destinação para as quais foram produzidos, de forma que não se pode lhes atribuir a condição de insumos ou de produtos intermediários.

Conforme requerido pela Impugnante em um de suas alegações, o diligente julgador afastou o lançamento de julho de 2018, porquanto o referido ICMS Difal relativo a NF 156093 – foi recolhido tempestivamente, conforme DAR 3018858150 e comprovante das fls. 118 a 120.

Outrossim, entre as notas fiscais denunciadas, existe a nota fiscal de nº 5573, de emissão de 06/01/2019, cuja natureza da operação se refere a REMESSAS DE BENS EM TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR.

A discussão quanto a exigência de ICMS – Diferencial de Alíquotas sobre operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular foi enfrentada



recentemente pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento da ADC nº 49, resultando no afastamento da tributação sobre tais operações.

Não obstante a decisão firmada, no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pelo Estado do Rio Grande do Norte, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, para determinar a produção de seus efeitos a partir de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, 29 de abril de 2021.

Os efeitos modulatórios, portanto, alcançam o processo administrativo tributário ora em exame haja vista tratarmos do mês de janeiro de 2019, de forma que o crédito tributário lançado sobre as operações de transferência deve ser afastado, por força da decisão proferida pelo STF.

Neste cenário, deve ser excluído o valor de ICMS no montante de R\$ 3.139,47 (três mil, cento e trinta e nove reais e quarenta e sete centavos).

Pois bem, a mesma análise acima se aplica porque o que crédito tributário que foi constituído para as NFe 156093-3, 15484-2, 15443-2, 3653-6 foi aquele que deixou de ser recolhido quando o contribuinte indevidamente se apropriou ao como crédito fiscal relativo a mercadorias destinadas ao uso/consumo.

No que se refere ao alegado caráter confiscatório da penalidade aplicada, oportuno anotar que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de temas relacionados à constitucionalidade de dispositivos vigentes na legislação tributária, consoante art. 55, I, da Lei nº 10.094/2013, assim como a Súmula 03 aprovada pelo Colendo CRF-PB, litteris:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Sem reparos a fazer quanto à decisão de primeira instância, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade por considerar que está em consonância com as provas dos autos e a legislação tributária em vigor.

Desse modo, resta exigível o crédito tributário abaixo discriminado:



| DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO | PERÍODO | AUTO DE INFRAÇÃO | | ALOR CANCELADO 1ª INSTÂNCIA | | ALOR CANCELADO 2ª INSTÂNCIA | | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO | |
|---|---------|------------------|---------------|-----------------------------|-----------------|-----------------------------|--------------|---------------------------|---------------|
| | | ICMS | MULTA | ICMS CANCELADO | MULTA CANCELADA | ICMS | MULTA | ICMS | MULTA |
| 0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO). | fev/18 | R\$ 2.044,19 | R\$ 2.044,19 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 511,05 | R\$ 2.044,19 | R\$ 1.533,14 |
| | jun/18 | R\$ 3.052,27 | R\$ 3.052,27 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 763,07 | R\$ 3.052,27 | R\$ 2.289,20 |
| | jul/18 | R\$ 29,54 | R\$ 29,54 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 7,39 | R\$ 29,54 | R\$ 22,15 |
| | ago/18 | R\$ 72,02 | R\$ 72,02 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 18,00 | R\$ 72,02 | R\$ 54,02 |
| | jan/19 | R\$ 6.278,94 | R\$ 6.278,94 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 3.139,47 | R\$ 3.139,47 | R\$ 3.139,47 | R\$ 3.139,47 |
| | mar/19 | R\$ 2.893,33 | R\$ 2.893,33 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 723,33 | R\$ 2.893,33 | R\$ 2.170,00 |
| | set/19 | R\$ 3.092,98 | R\$ 3.092,98 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 773,24 | R\$ 3.092,98 | R\$ 2.319,74 |
| 0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU | jun/18 | R\$10.682,92 | R\$5.341,46 | R\$0,00 | R\$0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 10.682,92 | R\$ 5.341,46 |
| | jul/18 | R\$14,77 | R\$7,39 | R\$14,77 | R\$7,39 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| | jan/19 | R\$3.139,47 | R\$1.569,74 | R\$0,00 | R\$0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 3.139,47 | R\$ 1.569,74 |
| TOTAL | | R\$ 31.300,43 | R\$ 24.381,86 | R\$ 14,77 | R\$ 7,39 | R\$ 3.139,47 | R\$ 5.935,55 | R\$ 28.146,19 | R\$ 18.438,92 |

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando, de ofício, quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 2752/2022-66 (fls. 2 e 3), lavrado em 09 de agosto de 2022, em desfavor da empresa, PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS, devidamente qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 46.585,11 (quarenta e seis mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e onze centavos), sendo R\$ 28.146,19 (vinte e oito mil, cento e quarenta e seis reais e dezenove centavos) de ICMS, com fulcro no art. 72, §1º, I; art. 106, II, "c" e §1º c/c, Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e, Art. 14, X, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 18.438,92 (dezoito mil, quatrocentos e trinta e oito reais e noventa e dois centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, "h", II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho *cancelado*, por indevido, o montante de R\$ 22,16 (vinte e dois reais e dezesseis centavos), pelas razões acima expendidas.

E cancelo, o montante de R\$ 9.075,02 (nove mil, setenta e cinco reais e dois centavos), sendo, R\$ 3.139,47 (três mil, cento e trinta e nove reais e quarenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 5.935,55 (cinco mil, novecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) de multa em observância ao princípio da retroatividade benéfica.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de março de 2024.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora