

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.284/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001058759-94
Impugnação: 40.010146688-82
Impugnante: Petronas Lubrificantes Brasil S.A
IE: 186065463.00-81
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual formalizar o crédito tributário do período de janeiro de 2015 a 30 de junho de 2018, posto que a Autuada foi regularmente intimada em dezembro de 2018. Também, a reformulação do crédito tributário efetivada em 2021 não implica inércia da Fazenda Pública capaz de ensejar decadência, mas procedimento devido em face da impugnação do Sujeito Passivo, conforme previsão dos art. 145 do CTN e art. 120 do RPTA.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO DE ENTRADA NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente à entrada, proveniente de operação interestadual, de óleo lubrificante derivado de petróleo, sobre a qual, nos termos do que determina a CF/88 (art. 155, § 2º, X, “b”), não incide ICMS. Lançamento reformulado pelo Fisco, em face de estornos já efetuados pela Autuada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “a”, esta limitada ao disposto no §2º, inciso II, do citado art. 55.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de óleos lubrificantes derivados de petróleo, destinados à industrialização no estabelecimento autuado, amparadas pela não-incidência do imposto, contrariando o disposto no art. 155, §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, no período de janeiro de 2015 a 30 de junho de 2018.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta limitada ao disposto no §2º, inciso II, do citado artigo.

Instruem os autos: Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/04); Auto de Infração - AI (fls. 05/08); Relatório Fiscal (fls. 09/10); Anexo único contendo: 1 - Demonstrativo de cálculo do crédito de ICMS a estornar (fls. 11/19); 2 - Cópias, por 24.284/22/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

amostragem, dos DANFES das notas fiscais relacionadas (fls. 20/63); 3 - CD ROOM contendo cópias de páginas do livro de Registro de Entradas - período 01/2015 a 06/2018 (fls. 64); 4 - cópia de intimação DF/Betim MGP nº 01/2013 endereçada à Petróleo Brasileiro S/A (fls. 65); 5 - Cópia de resposta à intimação DF/Betim MGP nº 01/2013 (fls. 66/79); 6 - Cópia de consultas à internet (fls. 80/114); Demonstrativo de cálculo da multa isolada (fls. 115).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 122/148, documentos listados às fls. 149 e colacionados às fls. 151/449, requerendo a procedência da impugnação, aos seguintes argumentos que se seguem, em síntese.

Primeiramente, sustenta que, além da Fiscalização, equivocadamente, entender que o produto Euro Safe Plus estaria sujeito à imunidade constitucional, o Auto de Infração deve ser considerado nulo por vício material insanável, tendo em vista que a Fiscalização não considerou no cálculo do crédito de ICMS estornado os valores de créditos já estornados pelo Contribuinte relativamente ao período autuado.

Esclarece que o estorno desses valores pela empresa autuada deu-se em razão da utilização do produto motivo da autuação (“Euro Safe Plus”, NCM 2710.19.99) na produção de óleos e graxas classificados na NCM 2710.19.32 da NCM que compreende outros óleos lubrificantes com aditivos, estes sim beneficiados pela não-incidência do ICMS nas operações interestaduais prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88.

Diz que, assim, em observância ao disposto no art. 31, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, inciso I, 71, inciso I, 72 e 74, todos do RICMS/02, procede ao estorno dos créditos das entradas em suas apurações dos créditos de ICMS que se relacionam às operações de saída beneficiadas pela não-incidência, não apenas dos óleos e graxas produzidos a partir do “Euro Safe Plus”, mas de toda a sua produção cuja saída é amparada pela não-incidência, sendo que os valores estornados encontram-se nos Registros E110 e E111, dos arquivos de Escrituração Fiscal Digital - EFD, transmitidos ao Fisco, conforme comprovantes trazidos aos autos. Nesse sentido, afirma que anexou aos autos memórias de cálculo desses estornos (Doc. 06).

Dessa forma, para o período autuado (janeiro/15 a junho/18), a Impugnante afirma ter identificado um montante de estorno de créditos já efetuados da ordem de R\$ 540.339,31 (quinhentos e quarenta mil, trezentos e trinta e nove reais e trinta e um centavos), Doc. 05, referente ao insumo “Euro Safe Plus” aplicado na produção de óleos e graxas cujas saídas interestaduais encontram-se amparadas pela não-incidência de ICMS prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88.

Logo, em razão da desconsideração pelo Fisco desse montante de crédito de ICMS já estornado, entende que a autuação padece de vício material que fulmina a exigência fiscal, não cabendo à Autoridade Administrativa de Julgamento a correção de lançamentos, sob pena de afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Por fim, caso assim não entenda o Conselho de Contribuintes, requer ao menos que o Auto de Infração seja remetido em diligência para que a Fiscalização

proceda ao decote do crédito já estornado regularmente, com o conseqüente recálculo do imposto, das multas e dos juros aplicados.

Quanto ao mérito do lançamento, assevera que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo extensor classificado pelo próprio fabricante na NCM 2710.19.99 (outros óleos de petróleo ou de minerais betuminosos), de forma que sua venda interestadual não se ampara no benefício da não-incidência de ICMS previsto no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF/88.

Afirma também que se o produto em questão fosse um lubrificante este teria sido classificado na posição 2710.19.3, de forma que o Fisco não se embasou nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI da Receita Federal, de forma que a exigência fiscal deve ser cancelada em razão desse equívoco fiscal.

Alega ainda que o próprio fabricante corrobora esse entendimento ao proceder ao destaque de ICMS nas notas fiscais objeto da autuação (Doc. 07).

Continuando, assevera que a Fiscalização desconsidera esses fatos e prefere embasar seus fundamentos em uma única informação, segundo alega, superficial e equivocada, prestada por um setor que sequer é o responsável pela classificação físico-química, informação esta prestada nos autos do PTA nº 01.000278104-43, sendo que o próprio fabricante já retificou essa informação no sentido de que o Euro Safe Plus possui “características físico-químicas compatíveis para aplicações como óleos extensores (plastificantes) para borrachas e graxas”, conforme documento que acosta aos autos (Doc. 10).

Salienta que a metodologia de classificação adotada pelo fabricante visa suprir uma falha do legislador na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação estadual que empregaram uma terminologia genérica e pouco técnica ao se referirem aos produtos amparados pela não-incidência do ICMS, tendo em vista existir um amplo universo de produtos classificados como derivados de petróleo, porém nem todos eles podem ser chamados de lubrificantes. É o que se infere da Resolução ANP nº 22/2014 que, no seu entendimento, contém os verdadeiros esclarecimentos a esse respeito.

Assim, recorre ao disposto no art. 2º, incisos VI e XIII, da referida Resolução ANP, que tratam, respectivamente, dos conceitos de lubrificante e óleo básico, para argumentar que o produto “Euro Safe Plus” não se enquadra como lubrificante acabado, pronto para sua aplicação específica, sob a forma de graxa ou óleo, formulado a partir de óleo básico ou de mistura de óleos básicos. Tampouco pode ser considerado óleo básico, pois não detém nenhuma das características listadas para os seis grupos descritos no referido inciso XIII e, para comprovar, anexa aos autos Laudo Técnico emitido pelo Laboratório de Ensaios de Combustíveis da UFMG que conclui neste sentido (Doc. 08).

Menciona que quando do julgamento do Auto de Infração nº 01.000278104-43, que versa sobre o assunto em voga, o Fisco argumentou que o item 1 da FISPQ (Ficha de Informações de Segurança de Produtos Químicos) do produto “Euro Safe Plus” informava seu principal uso como lubrificante. Contudo, segundo conceitua a ANP, lubrificante é qualquer substância que reduza o atrito, o que se coaduna com a

afirmação da Impugnante ao assistente técnico que periciou o referido Auto de Infração de que a água possui propriedades lubrificantes, mas nem por isso pode ser comercializada como lubrificante.

Ressalta que na conclusão do relatório do assistente técnico, apresentado no mesmo Auto de Infração nº 01.000278104-43, este afirmou que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo que possui propriedades lubrificantes e que deriva de petróleo. Todavia, isso não permite que óleos dotados de propriedades lubrificantes possam necessariamente ser comercializados sob a rubrica “lubrificantes” e tampouco podem deixar de ser tributado pelo ICMS nas operações interestaduais.

Assevera ainda que se o Euro Safe Plus estivesse amparado pela não-incidência constitucional, a Petrobras, fabricante e emitente das notas fiscais, teria direito à restituição do ICMS destacado nos documentos fiscais autuados e recolhido ao Fisco do Rio de Janeiro, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, disciplinado no art. 155, § 2º, I, da Carta Magna e no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96.

Com base no citado princípio, entende que se o ICMS foi destacado nas notas fiscais emitidas pela Petrobras, ela faz jus a apropriar desse imposto a título de crédito.

Afirma ainda que a única condição para fruição desse crédito é a idoneidade do documento pelo qual se pautou e o destaque do imposto na operação de saída, conforme prevê o art. 23 da citada LC nº 87/96. Nesse sentido, cita Acórdãos referentes a órgãos julgadores administrativos dos Estados de Pernambuco e do Rio de Janeiro.

Prosseguindo, por entender não ser devida a exigência fiscal de estorno de créditos de ICMS, relativo ao montante do imposto destacado nos documentos fiscais autuados, entende a Autuada não ser devida também a exigência de juros sobre esse valor. Diante disso, requer, a título de argumentação, que se a peça fiscal não for julgada integralmente nula, que se proceda a sua redução, mediante decote desses valores.

Sob outro prisma, por entender pela existência de dúvidas em relação à autuação em face da correta classificação do produto “Euro Safe Plus”, bem como em razão ao montante dos créditos glosados pelo Fisco que desconsiderou o estorno efetuado pela empresa na apuração, pleiteia pela aplicação do disposto no art. 112, incisos I e II do CTN, de modo a cancelar integralmente a exigência fiscal, ou ao menos fulminar a exigência das multas aplicadas.

Sustenta que não procede a acusação fiscal, bem como a exigência do principal e das multas e dos juros.

Critica que a multa isolada é exigida sobre a base de cálculo como se imposto fosse, o que considera um *bis in idem*.

Afirma ser impossível a aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, tendo em vista que o Princípio da Consunção coíbe a aplicação de mais de uma penalidade sobre uma única infração, de modo que a multa isolada deve ser cancelada. Para amparar esse entendimento cita Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscais – CARF da Receita Federal, assim como trecho da legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro.

Quanto à aplicação da multa de revalidação, assevera que o seu percentual no patamar de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido representa uma transgressão ao princípio do não-confisco insculpido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, de modo que, em qualquer situação, espera-se ao menos que este percentual seja reduzido para um patamar que não se mostre confiscatório e desproporcional.

Por fim, pede a realização da prova pericial a fim de aferir “as propriedades físico-químicas e natureza do produto comercializado pela Petrobras e cujo crédito foi apropriado pela Impugnante e indevidamente glosado”. Para tanto apresenta seus quesitos e indica seu assistente técnico (fls. 145/147).

São colacionados aos autos, além de cópias do presente Auto de Infração e seus anexos, os seguintes documentos, assim denominados: Doc. 05: Memórias de cálculo do estorno de créditos em arquivo eletrônico (CD) de jan/15 a jun/18 (fls. 206); Doc. 06: Recibos de entrega da EFD ICMS IPI de jan/15 a jun/18 (fls. 208/348); Doc. 07: DANFES de notas fiscais glosadas por amostragem (fls. 349/393); Doc. 08: Relatório técnico UFMG de análise do Euro Safe Plus (fls. 394/409); Doc. 09: cópia do Auto de Infração 01.000278104-43 e respectivo relatório de irregularidades apuradas (fls. 410/424); Doc. 10: Intimações e respostas da Petrobras referentes ao Auto de Infração 01.000278104-43 (fls. 425/430); Doc. 11: perícia realizada no Auto de Infração 01.000278104-43 (fls. 431/449).

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 455/487, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Em apertada síntese, alega que falta amparo legal para a compensação pretendida pela Impugnante e ressalta que o estorno de créditos de ICMS oriundos do produto “Euro Safe Plus” adquirido da Petrobras em operações interestaduais ocorridas no período de novembro de 2012 a dezembro de 2014 já foi exigido pelo Fisco por meio do Auto de Infração nº 01.000278104-43, sendo este julgado procedente por unanimidade pelo Conselho de Contribuintes/MG, conforme Acórdão nº 21.487/17/2ª, e o crédito tributário referente ao citado PTA foi quitado pela Autuada.

Traz detida análise sobre o produto objeto dos estornos dos créditos de ICMS e sobre as alegações da Defesa, concluindo que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo, possui propriedades lubrificantes e deriva de petróleo, conforme a farta documentação anexada aos autos. E, na qualidade de um óleo lubrificante derivado de petróleo, reza a Carta Magna que este produto não está sujeito à tributação pelo ICMS por ocasião de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde ocorrer o consumo, desse modo, incorreto o destaque do ICMS nas notas fiscais de aquisição e indevido o creditamento desse imposto. Sustenta que as multas e juros foram exigidos corretamente nos termos da Lei nº 6.763/75, a qual este Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento.

Da instrução processual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 498, aos seguintes termos:

1) – Colacionar aos autos mídia eletrônica contendo o arquivo referente ao Doc. 05 (anexo à impugnação), denominado “Memórias de cálculo do estorno de crédito em arquivo eletrônico (CD) de jan/15 a jun/18”, uma vez que a mídia colacionada aos autos encontra-se sem o arquivo.

2) – Demonstre, pontualmente, na Escrituração Fiscal Digital - EFD, alegados estornos de créditos de ICMS, uma vez que no Doc. 06 anexo à impugnação (Recibos de Entregas da EFD ICMS IPI de jan/15 a jun/18) não se verifica tal rubrica.

A Autuada manifesta-se às fls. 502 e colaciona aos autos os seguintes documentos, assim denominados: Doc. 05: Memórias de cálculo do estorno de crédito em arquivo eletrônico (CD) de jan/15 a jun/18”, cuja mídia fora aberta presencialmente com a Fiscalização e validados os 4 arquivos em formato .xls, no ato do presente protocolo (fls. 504/555 – em mídia eletrônica); Doc. 06: Demonstração pontual, na EFD, dos estornos dos créditos de ICMS alegados (fls. 507/555).

Às fls. 556 consta relação de documentos deste PTA que foram objeto de cópia pela Autuada.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 572/581, oportunidade na qual efetua uma análise, por amostragem, na documentação acostada aos autos pela Impugnante às fls. 502/555, identificando diversas inconsistências nessa documentação e novamente pugna pela procedência integral do lançamento.

Após análise da documentação trazida aos autos pela Autuada relativa aos créditos já estornados, a Fiscalização conclui que não é possível o abatimento pretendido pela Impugnante por força do disposto no art. 195 do RICMS/02, bem como porque os demonstrativos não comprovam que a Autuada já efetuou estorno de créditos de ICMS referentes ao “Euro Safe Plus”.

Acrescenta que as inconsistências por ela relatadas na manifestação fiscal indicam que os estornos de créditos efetuados ficaram aquém do que seria devido.

É reaberta vista dos autos à Autuada, que se manifesta às fls. 588/593. Na oportunidade, é colacionada mídia eletrônica contendo “Memória de Cálculo 2016” (fls. 594) e são trazidos seus argumentos quanto às conclusões da Fiscalização no sentido de que havia incongruências nos demonstrativos apresentados pela Autuada.

Sustenta a Impugnante, na ocasião, que a Fiscalização reconheceu que seria necessária a realização de prova pericial para que fosse analisado o processo produtivo da Autuada para verificação “mês a mês” das fichas pertinentes a cada batelada de produto que utiliza o “Euro Safe Plus”.

Reitera a impugnação inicial.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 597/604, oportunidade em que analisa os demonstrativos acrescentados aos autos e ratifica o seu entendimento no sentido de que não é possível o abatimento pretendido pela Impugnante por força do disposto no art. 195 do RICMS/02, bem como os demonstrativos não comprovam a origem dos estornos de créditos já efetuados pela Autuada, especialmente em relação ao “Euro Safe Plus”.

Do 1º Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG elabora Parecer de fls. 606/627, opinando “em preliminar, pela realização de prova pericial, sugerindo a adoção do quesito indicado neste parecer”, qual seja:

1 - Informe o valor mensal estornado pela Autuada de crédito de ICMS relativos ao produto “Euro Safe Plus”, no período de 01/01/15 a 30/06/18.

Na oportunidade, a Assessoria deixou consignado:

A Impugnante requereu a realização da prova pericial “a fim de aferir as propriedades físico-químicas e natureza do produto comercializado pela Petrobras e cujo crédito de ICMS apropriado pela Impugnante foi indevidamente glosado” e para tanto apresenta os quesitos e indica seu assistente técnico às fls. 145/147.

Contudo, conforme já relatado, o estorno de créditos de ICMS oriundos do produto “Euro Safe Plus” adquirido da Petrobras pela Autuada, em operações interestaduais, ocorridas no período anterior ao ora autuado, já foi exigido pelo Fisco por meio do Auto de Infração nº 01.000278104-43, sendo este julgado procedente, à unanimidade de votos por este Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.487/17/2ª, nos termos do parecer exarado por esta Assessoria, sendo o crédito tributário quitado pela Autuada em 31/08/17.

Na ocasião do julgamento do referido PTA, foi deferida, pela Câmara de Julgamento, a realização de prova pericial requerida pela Autuada, sendo que os quesitos propostos referiam-se à composição química do produto autuado (“Euro Safe”); às características do referido produto; ao processo de obtenção do produto e se seria ele um óleo lubrificante ou óleo básico.

Em síntese, no mencionado Acórdão nº 21.487/17/2ª, concluíram os Julgadores, à unanimidade de votos, **“não restarem dúvidas de que o produto em foco (“Euro Safe Plus”) é um óleo, possui propriedades lubrificantes e deriva de petróleo, requisitos essenciais para a análise tributária em questão”**.

Desse modo, como os fundamentos trazidos no citado Acórdão nº 21.487/17/2ª embasam-se no laudo pericial elaborado naquela ocasião e são os mesmos utilizados pela Fiscalização nos presentes autos, opina-se pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Noutra vertente, considerando a alegação da Impugnante no sentido de que a Fiscalização não considerou no cálculo do crédito de ICMS estornado os valores já estornados pelo contribuinte relativamente ao mesmo produto e período autuado, os quais são apontados na documentação de fls. 500/556 (no montante de R\$ 540.339,31).

Considerando o entendimento externado pela Fiscalização para o não acatamento desse argumento da Impugnante, primeiramente no sentido de vedação de tal análise por força da nova redação dos arts. 194 e 195 do RICMS/02, estabelecida pelo art. 2º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15 (fim do procedimento fiscal de recomposição da conta gráfica do ICMS).

Considerando o entendimento desta Assessoria no sentido de que a aferição do estorno dos créditos já realizados pela Autuada não importa em recomposição da conta gráfica do ICMS, o que é corroborado por decisão deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 22.963/18/3ª.

(...)

Por fim, considerando as inconsistências apontadas, **por amostragem**, nas manifestações fiscais de fls. 572/581 e 597/604, quando da análise da documentação de fls. 500/556 (relativa aos estornos de créditos efetuados pela Autuada), bem como os argumentos constantes do aditamento à impugnação de fls. 588/594, **opina esta Assessoria, em preliminar, pela realização de prova pericial para que seja esclarecido o quantum de créditos de ICMS objeto deste lançamento já foi estornado pela Autuada, sugerindo a adoção do seguinte quesito:**

1 - Informe o valor mensal estornado pela Autuada de crédito de ICMS relativos ao produto “Euro Safe Plus”, no período de 01/01/15 a 30/06/18.

(...)

Da Perícia e da reformulação do lançamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 19/02/20, acata a sugestão do parecer da Assessoria e decide pela realização de prova pericial, nos seguintes termos (fls. 634):

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE SUBSTABELECIMENTO APRESENTADO DA TRIBUNA. **AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, PELA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, FORMULANDO O QUESITO: QUE O SENHOR PERITO INFORME O VALOR MENSAL ESTORNADO PELA AUTUADA DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVOS AO PRODUTO "EURO SAFE PLUS", NO PERÍODO DE 01/01/15 A 30/06/18.** PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. MATHEUS MENDES NUNES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SILVÉRIO BOUZADA DIAS CAMPOS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

É exarada a intimação de fls. 636 para que a Autuada apresentasse os documentos e informações nela relacionados visando a apuração dos créditos de ICMS já estornados, os quais foram acostados às fls. 638/663.

Às fls. 664/672 consta o Laudo Pericial e seus anexos.

Às fls. 675 consta “Termo de Remessa de PTA” exarado pela Divisão de Triagem e Expedição – DITEX do CCMG para que a Delegacia Fiscal procedesse ao cumprimento dos procedimentos relativos à prova pericial.

Às fls. 677 consta Despacho de Designação de Perito e abertura de prazo para o Sujeito Passivo apresentar seus quesitos e indicar assistente técnico. Às fls. 678/679 consta a comprovação de cientificação do Sujeito Passivo e às fls. 680/681 constam os quesitos então apresentados (relativos às propriedades/composição/classificação do produto “Euro Safe Plus”).

Às fls. 685/689 consta Ofício exarado pelo Delegado Fiscal da DF/Sete Lagoas informando ao Sujeito Passivo, em síntese, que a prova pericial foi determinada pelo CCMG para tratar de assunto específico (apuração do valor dos créditos de ICMS estornados mensalmente pela Autuada relativamente ao produto “Euro Safe Plus” no período de 01/01/15 a 30/06/18).

Na oportunidade, é reaberto o prazo para apresentação, por parte da Autuada, dos quesitos pertinentes à prova pericial a ser realizada.

A Autuada, às fls. 690/691, manifesta-se no sentido de que o quesito proposto pela Câmara de Julgamento está adequado.

Às fls. 694/702 consta o Laudo Pericial e às fls. 604 os seus anexos. Conclui o *Expert* que o Sujeito Passivo já havia promovido, no período compreendido entre 01/01/15 a 30/06/18, o estorno de crédito de ICMS referente às aquisições do insumo “Euro Safe Plus”, conforme distribuição mensal detalhada às fls. 701 dos autos.

A Autuada manifesta-se às fls. 704 dizendo que não se opõe às conclusões alcançadas pelo *Expert*. Ratifica suas alegações constantes da impugnação inicial.

O PTA é encaminhado para este Órgão Julgador (fls. 706).

A Assessoria do CCMG retorna os autos à origem para que a Fiscalização manifeste-se nos termos do disposto no art. 145, inciso II, do RPTA (fls. 709).

A Fiscalização reformula o lançamento nos termos dos demonstrativos de fls. 710/713, manifestação de fls. 714/716, Termo de Reformulação de fls. 717 e Demonstrativo de valores excluídos de fls. 718.

Devidamente intimada (fls. 720/721), a Autuada manifesta-se às fls. 723/735, ratificando suas alegações não acatadas pelo Fisco e acrescenta que o acatamento parcial da impugnação fora levado a efeito mediante ato administrativo de revisão do lançamento do qual ela foi intimada em 15/12/21, quando já havia transcorrido 05 (cinco) anos ou mais da data de parte dos fatos geradores em discussão, tendo sido operados os efeitos da decadência sobre parte dos créditos de ICMS relativos às competências de janeiro a dezembro de 2016, nos termos do disposto no art. 150, §4º do CTN.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 739/743, ratificando seus argumentos quanto à procedência do estorno dos créditos realizadas, observada a reformulação do lançamento efetuada. Registra que a citada reformulação ocorreu nos termos do disposto nos arts. 145 e 149, inciso VIII, ambos do CTN, bem como no art. 120, §2º, do RPTA, rechaçando a alegação de decadência parcial do crédito tributário, uma vez que não houve aumento dos valores e sequer nova obrigação tributária.

Do 2º Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 746/782, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida pela Autuada. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao exercício de 2016 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento às fls. 710/718.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações necessárias.

Das Preliminares

Das arguições de nulidade do lançamento

Em síntese, alega a Impugnante que *“a autuação padece de vício material que fulmina a exigência fiscal, em razão da desconsideração pelo Fisco do montante de crédito de ICMS referente à entrada do produto “Euro Safe Plus” já estornado. Entende que não cabe à Autoridade Administrativa de Julgamento a correção de lançamentos, sob pena de afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN”*.

Após a reformulação do lançamento, oportunidade na qual a Fiscalização excluiu da apuração das exigências essa parcela dos créditos já estornados pela

Autuada, a Defesa repete a alegação de nulidade retro e acrescenta que referida hipótese não encontra respaldo no art. 149 do CTN.

Entretanto, razão não assiste à Defesa.

Vale dizer que o lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária.

O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Do exposto, considerando o lançamento como uma sequência de procedimentos que resultará num título executivo a ser exigido judicialmente pelo estado de Minas Gerais por intermédio da Advocacia Geral do Estado (AGE), verifica-se que qualquer reformulação (do lançamento) no curso do processo tributário administrativo não caracteriza novo lançamento e nem acarreta a perda do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário.

Registra-se que o lançamento, após a notificação do contribuinte, torna-se, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

No caso em tela, observando-se a motivação para a reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização, verifica-se que ela foi motivada pelo argumento apresentado pelo próprio Sujeito Passivo em sede de impugnação, conforme deixou destacado o Fisco às fls. 741 dos autos.

É de bom alvitre esclarecer que a reformulação do lançamento respalda-se no inciso II do art. 120 do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário,

inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Assim, uma vez que o Sujeito Passivo apresenta seus argumentos e provas, poderá a Fiscalização reformular o lançamento, devendo observar o disposto no § 1º ou 2º do art. 120 retro.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Portanto, de todo o acima exposto, conclui-se que não cabem os argumentos contrários à reformulação do lançamento efetivada pelo Fisco, não havendo qualquer afronta às disposições do CTN citadas pela Defesa.

Rejeitam-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Do pedido de prova pericial

A Impugnante requer a realização da prova pericial “*a fim de aferir as propriedades físico-químicas e natureza do produto comercializado pela Petrobras e cujo crédito de ICMS apropriado pela Impugnante foi indevidamente glosado*” e para tanto apresenta os quesitos e indica seu assistente técnico às fls. 145/147.

Contudo, como bem salienta o Fisco, o estorno de créditos de ICMS oriundos do produto “Euro Safe Plus” adquirido da Petrobras pela Autuada, em operações interestaduais, ocorridas no período anterior ao ora autuado, já foi exigido pelo Fisco por meio do Auto de Infração (PTA) nº 01.000278104-43. Esse PTA foi julgado procedente, à unanimidade de votos por este Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.487/17/2ª, nos termos do parecer exarado por esta Assessoria, sendo o crédito tributário quitado pela Autuada em 31/08/17.

Na ocasião do julgamento do referido PTA, foi deferida, pela Câmara de Julgamento, a realização de prova pericial requerida pela Autuada, sendo que os quesitos propostos referiam-se à composição química do produto autuado (“Euro Safe”); às características do referido produto; ao processo de obtenção do produto e, se seria ele um óleo lubrificante ou óleo básico.

Em síntese, no mencionado Acórdão nº 21.487/17/2ª, concluíram os Julgadores, à unanimidade de votos, “**não restarem dúvidas de que o produto em**

foco (“Euro Safe Plus”) é um óleo, possui propriedades lubrificantes e deriva de petróleo, requisitos essenciais para a análise tributária em questão”.

Sobre tal pleito, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

Por fim, a Recorrente pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações e para isso, formula 11 (onze) quesitos às fls. 145/147.

Todavia, os argumentos expostos na presente Manifestação Fiscal, bem como aqueles trazidos pela própria Autuada em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, analisando os quesitos apresentados, verifica-se que 5 (cinco) deles são idênticos àqueles apresentados por ocasião da impugnação ao Auto de Infração nº 01.000278104-43 que trata da mesma irregularidade fiscal da presente autuação.

Tais quesitos à ocasião foram suficientemente esclarecidos através de perícia determinada pelo Conselho de Contribuintes/MG, de tal forma que a referida autuação foi julgada procedente por unanimidade através do Acórdão nº 21.487/17/2ª e a própria Impugnante reconheceu as exigências fiscais mediante a quitação do feito fiscal. Logo, a repetição desses quesitos desnuda a natureza protelatória da presente peça impugnatória.

(...)

Desse modo, tendo em vista que os elementos constantes dos autos revelam-se suficientes para o deslinde da questão posta, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Art. 142

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de óleos lubrificantes derivados de petróleo, destinados à industrialização no estabelecimento autuado, amparadas pela

não-incidência do imposto, contrariando o disposto no art. 155, §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, no período de janeiro de 2015 a 30 de junho de 2018.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta limitada ao disposto no §2º, inciso II, do citado artigo.

O demonstrativo de cálculo do crédito a estornar, cópias das notas fiscais, cópias dos Registros Fiscais de Entradas, informações buscadas pelo Fisco junto à empresa fornecedora do produto e exigências fiscais, dentre outros, encontram-se acostados às fls. 11/115.

Posteriormente à reformulação do lançamento (fls. 710/718), oportunidade na qual, repita-se, a Fiscalização excluiu da apuração das exigências a parcela dos créditos já estornada pela Autuada, foram juntados aos autos novos demonstrativos de apuração: Demonstrativo do crédito de ICMS a estornar reformulado (fls. 710); Demonstrativo de cálculo da multa isolada reformulado (fls. 711); Demonstrativo do crédito tributário reformulado (fls. 712/713).

Assim, o pedido da Impugnante para que o Auto de Infração fosse remetido em diligência para que a Fiscalização proceda ao decote do crédito já estornado regularmente, com o conseqüente recálculo do imposto, das multas e dos juros aplicados, perdeu seu objeto em face da reformulação do lançamento efetuada.

Sobre a reformulação do lançamento efetuada, alega a Impugnante que o acatamento parcial da impugnação fora levado a efeito mediante ato administrativo de revisão do lançamento do qual ela foi intimada em 15/12/21, quando já havia transcorrido 05 (cinco) anos ou mais da data de parte dos fatos geradores em discussão, tendo sido operados os efeitos da decadência sobre parte dos créditos de ICMS relativos às competências de janeiro/16 a dezembro/16, nos termos do disposto no art. 150, §4º do CTN.

Saliente-se que, não obstante a Impugnante tenha mencionado janeiro a dezembro de 2016, e assim a questão foi tratada pelo Fisco e Assessoria, o primeiro período autuado é janeiro de 2015, mesmo após reformulação fiscal, mas tal fato não acarretou qualquer prejuízo.

Feito esse esclarecimento, em que pese a alegação de perda do direito da Fiscalização de lançar, com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN, verifica-se que conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, entende-se que, para o lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

E, destaca-se por primordial, que, mesmo para os que entendem aplicável o § 4º do art. 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro de 2015 (primeiro período autuado) somente expiraria em janeiro de 2020, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito

tributário exigido, **uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/09/18** (fls. 116).

No tocante especificamente à alegação de decadência em face da reformulação do lançamento, conforme §2º do art. 120 do RPTA, verifica-se que essa não é a melhor conclusão da análise, devendo ser observadas as seguintes ponderações já trazidas, em parte, em fase preliminar.

Como já destacado, ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária. O lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é um conjunto de procedimentos visando a constituição do crédito tributário a ser exigido pela Fazenda Pública.

Por sua vez, a decadência, no direito tributário, consiste na perda do direito subjetivo da Fiscalização de constituir o crédito tributário pelo procedimento do lançamento, em decorrência de **inércia**, ultrapassando o respectivo prazo legal.

A decadência faz morrer, decair, perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda Pública proceda ao lançamento, e constitua, conseqüentemente, o crédito tributário.

A legislação tributária exige a formalização de um ato oficial da Fiscalização para conferir liquidez à obrigação tributária surgida após a ocorrência do fato gerador, e tal formalização se dá por intermédio do lançamento.

O lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária.

O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Do exposto, considerando o lançamento como uma sequência de procedimentos que resultará num título executivo a ser exigido judicialmente pelo Estado de Minas Gerais por intermédio da Advocacia Geral do Estado (AGE), verifica-se que qualquer reformulação (do lançamento) no curso do processo tributário administrativo não caracteriza novo lançamento e nem acarreta a perda do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, se torna, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o já citado art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

No caso em tela, observando-se a motivação para a reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização, verifica-se que ela foi motivada pelo argumento apresentado pelo próprio Sujeito Passivo em sede de impugnação.

Observa-se, pois, que não se verifica qualquer inércia da Fiscalização capaz de acarretar perda de seu direito de alterar o lançamento com o fim de constituir

definitivamente o crédito tributário decorrente da obrigação tributária relacionada aos fatos geradores das operações que fundamentam o lançamento.

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do crédito tributário, tampouco houve mudança do critério jurídico adotado no lançamento, tendo em vista, conforme já esclarecido, que a reformulação decorreu dos argumentos da própria impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

Portanto, de todo o acima exposto, conclui-se que não cabem os argumentos quanto à perda do direito da Fiscalização de lançar ou reformular o lançamento.

Abordando especificamente o mérito, a Impugnante se contrapõe ao lançamento, alegando, em apertada síntese, que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo extensor classificado pelo próprio fabricante na NCM 2710.19.99, de forma que sua venda interestadual não se ampara no benefício da não-incidência de ICMS previsto no art. 155, § 2º, X, alínea “b” da CF/88 estando correto o creditamento do ICMS por ela efetuado.

Sem razão à Impugnante, conforme passa-se a discorrer, adotando os fundamentos constantes da manifestação fiscal e do referido Acórdão nº 21.487/17/2ª, que versa sobre a mesma discussão ora travada em PTA de mesma sujeição passiva, e da qual se utilizou dos fundamentos expostos no parecer da mesma Assessoria do CC/MG naquela oportunidade.

A afirmação da Impugnante de que *“o produto “Euro Safe Plus” é um óleo extensor classificado pelo próprio fabricante na NCM 2710.19.99, de forma que sua venda interestadual não se ampara no benefício da não-incidência de ICMS previsto no art. 155, § 2º, X, alínea “b” da CF/88, o que diz ser corroborado pelo próprio fabricante ao proceder ao destaque de ICMS nas notas fiscais autuadas”*, não afasta a acusação fiscal. Isso porque, pois a classificação na mencionada NCM, por si só, não garante a correção do destaque do ICMS nos documentos fiscais, mesmo porque a correta classificação dos produtos na codificação da NBM/SH, segundo os critérios estabelecidos na Tabela do IPI – TIPI, é de inteira responsabilidade do contribuinte. E, caso haja dúvida quanto ao correto enquadramento dos produtos, é facultado ao industrial recorrer à Receita Federal para dirimir dúvidas sobre as classificações e descrições.

Também não assiste razão à Defesa quando afirma que *“a exigência fiscal se baseia em uma única informação superficial e equivocada, prestada por um setor que sequer é o responsável pela classificação físico-química, sendo que o próprio fabricante já retificou essa informação informando que o Euro Safe Plus possui “características físico-químicas compatíveis para aplicações como óleos extensores (plastificantes) para borrachas e graxas”*, conforme documento que acostaa aos autos”.

No tocante à tese defensiva de ilegitimidade do setor da Petrobras, fornecedora do produto objeto da autuação (“Euro Safe Plus – código PB 502”), que, em atendimento à Intimação do Fisco (fls. 66/67), afirmou ser este um lubrificante derivado de petróleo, vale destacar que tal alegação não tem o condão de macular o lançamento em exame. Veja-se que se trata de um argumento baseado meramente em suposição, tendo em vista que a Impugnante não trouxe aos autos quaisquer provas de

que o referido setor não teria a devida competência para responder à intimação fiscal e nem mesmo que este não ouviu previamente os funcionários habilitados especialistas na matéria, o que seria impensável para uma empresa do porte e da estrutura organizacional daquela empresa.

Cumpra também registrar que, ao contrário do que afirma a Autuada, não houve alteração do entendimento constante das informações prestadas pela Petrobras em relação ao produto autuado (“Euro Safe Plus) em resposta à Intimação DF/Betim MGP nº 01/2013 (fls. 66/67) e o documento intitulado “Euro Safe Plus – carta Petronas de 29 de agosto de 2016”, acostado pela Defesa às fls. 429/430.

Ao se comparar tais documentos, verifica-se que a informação destacada pela Defesa em relação ao documento de fls. 429/430 de que o Euro Safe Plus possui “características físico-químicas compatíveis para aplicações como óleos extensores (plastificantes) para borrachas e graxas” já consta da resposta ao item 1 do documento de fls. 66/67, no qual a Petrobras afirma que esse produto é um “óleo extensor para borrachas SBR e base para produção de graxas”.

Frise-se ainda que no mencionado documento de fls. 66/67 consta informação da Petrobras que o produto denominado “Euro Safe Plus” é um lubrificante derivado de petróleo.

Já no documento de fls. 429/430 (colacionado aos autos pela Defesa) consta informação da Petrobras de que o referido produto não é “combustível derivado de petróleo”.

Ora, a informação última da Petrobras, fornecedora do produto autuado, de que o produto não se trata de combustível derivado de petróleo não contradiz a assertiva de que ele seria um lubrificante, pois, de fato, combustíveis e lubrificantes são classes distintas de produtos, não obstante ambos serem derivados de petróleo.

A resposta da Petrobras, fabricante e fornecedora do produto Euro Safe Plus, à intimação do Fisco (fls. 66/67), é objetiva e não deixa dúvidas de que este é um lubrificante derivado de petróleo.

Tal resposta, como não poderia deixar de ser, guarda absoluta consonância com a FISPQ (Ficha de Informações de Segurança de Produtos Químicos) desse produto, datada de 26/06/17 e cuja cópia encontra-se colacionada às fls. 68/77.

Na referida FISPQ verifica-se claramente em seu **item 1 tratar-se de um produto utilizado como lubrificante e, no seu item 3, consta de forma expressa e destacada “ESTE PRODUTO É UMA SUBSTÂNCIA DE PETRÓLEO”.**

Mais adiante, no mesmo item da FISPQ lê-se que se trata de um “produto obtido por meio da desasfaltação à propano do resíduo de vácuo utilizado na produção do óleo lubrificante básico “Bricht Stock”, sendo uma complexa combinação de compostos aromáticos, parafínicos e naftênicos. E possui elevado conteúdo de parafinas microcristalinas”. Lê-se também que o seu sinônimo é “Desasfaltado bright stock”.

Também se verifica no folheto técnico anexado às fls. 78/79 e disponível em Slide 1 (br-petrobras.com.br), que o produto “Euro Safe Plus” ao ser aplicado com óleo extensor permite lubrificação intermolecular.

Além disso, tem-se ainda a apresentação denominada “Visão da Petrobras sobre o Mercado Nacional de Óleos Lubrificantes Básicos”, ministrada pela Gerência de Comércio de Lubrificantes e Parafinas, disponível em PETROBRÁS -MERCADO ÓLEOS BÁSICOS-BERNARDO NORONHA LEMOS (simepetro.com.br), e cuja cópia parcial segue às fls. 80/88, que corrobora o entendimento externado nestes autos de que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo lubrificante básico.

Pesquisando a respeito do denominado “Desasfaltação a Propano” é encontrado o documento elaborado pela Equipe de Abastecimento da Petrobras intitulado “Curso de Formação de Operadores de Refinaria Processos de Refino”, disponível em A.petrobras.ifba.edu.br e cuja cópia parcial segue às fls. 89/91.

Em tal documento, precisamente às fls. 91, são encontrados os seguintes esclarecimentos:

Desasfaltação a propano

Este processo tem por objetivo extrair, por ação de um solvente (propano líquido em alta pressão), um gasóleo, que seria impossível obter por meio da destilação.

Como subproduto de extração, obtém-se o resíduo asfáltico, que, conforme o tipo de resíduo de vácuo processado e a severidade operacional, pode ser enquadrado como asfalto ou como óleo combustível ultraviscoso.

O óleo desasfaltado, principal produto do processo, pode ter dois destinos, de acordo com o objetivo do esquema de refino. Caso este seja a obtenção de combustíveis, o óleo desasfaltado deverá incorporar-se ao gasóleo pesado (GOP) e ambos seguirão para a unidade de craqueamento catalítico, para sua conversão em nafta e GLP.

Se o objetivo for a produção de lubrificantes, então o óleo desasfaltado irá gerar, em função de sua viscosidade, o óleo básico Brightstock ou o óleo de cilindro. Em ambos os casos, estes lubrificantes inacabados irão passar por outros processos para melhoria de qualidade. (Grifou-se)

Também em MOURA, Marcella Baratta Ribeiro, Desasfaltação de resíduo de vácuo oriundo de petróleo pesado utilizando blendas de solventes (*Projeto de Final de Curso submetido ao Corpo Docente do Programa Escola de Química/Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – Processamento, Gestão e Meio Ambiente na Indústria de Petróleo e Gás Natural, como parte dos requisitos necessários para a obtenção do grau de Engenharia Química com ênfase na área de Petróleo e Gás Natural – Refino e*

Processamento), disponível para *download* em: <http://www.eq.ufrj.br/prh13/download/?prh13-projeto-final-e-capa.pdf> e cuja cópia parcial segue às fls. 102/106, pode-se extrair:

CAPÍTULO IV

TECNOLOGIAS PARA O PROCESSO DE DESASFALTAÇÃO A SOLVENTE

IV.1 APRESENTAÇÃO DA TÉCNICA

A destilação a vácuo é um eficiente meio de se separar frações de acordo com a sua volatilidade. No entanto, a separação de determinadas frações no seu ponto de ebulição pode exigir temperaturas acima de 570°C, onde reações de craqueamento ocorrem de forma rápida tornando a destilação impraticável.

A desasfaltação a solvente (DAS) fornece uma extensão da destilação a vácuo. Ela permite uma recuperação maior do óleo pesado a temperaturas relativamente baixas sem que haja reações de craqueamento ou mesmo degradação desses hidrocarbonetos pesados. A desasfaltação a solvente separa os hidrocarbonetos de acordo com a sua diferença de solubilidade enquanto que a destilação promove a separação pela diferença de volatilidade. O objetivo da DAS é extrair as parafinas de baixa massa molar de forma que as espécies de maior massa molar como compostos aromáticos, por exemplo, permaneçam em fase sólida.

Como a desasfaltação se dá a temperaturas relativamente baixas os custos energéticos associados a este processo comparativamente ao de coqueamento retardado são menores além de não se verificarem com freqüência problemas de corrosão nos equipamentos.

Após a separação e a evaporação do solvente, tem-se o chamado óleo desasfaltado (DAO), que pode ser usado como corrente de alimentação da unidade de Craqueamento Catalítico Fluido (FCC), de Hidrocraqueamento, **de Hidrodessulfurização direcionado para a produção de óleos lubrificantes** ou mesmo para algum produto especialmente desejado (SIAUW, 1997; MEYERS, 1996). É importante que esta fração esteja com uma menor quantidade de contaminantes possível de forma a não provocar envenenamento dos catalisadores nas unidades a que forem direcionadas. Algumas vezes será necessário submetê-las inicialmente a processos de hidrodessulfurização.

O processo ocorre em um extrator no qual o óleo a ser desasfaltado entra em contato com o solvente para promover a precipitação das frações asfálticas. Os solventes utilizados neste tipo de processo são

normalmente gases liquefeitos de hidrocarbonetos, tais como propano e butano. A Figura IV.1 esquematiza as principais operações no processo de refino.

(...)

IV.2 DESASFALTAÇÃO NA PRODUÇÃO DE LUBRIFICANTES

A produção de lubrificantes representa cerca de 2% dos produtos manufaturados de óleo cru. As especificações exigidas pelos lubrificantes requerem elaboradas técnicas de produção, passando por várias operações entre a matéria-prima e o produto final.

As duas primeiras operações a serem realizadas são respectivamente, a destilação atmosférica e a destilação a vácuo. **O resíduo de vácuo é submetido a desasfaltação, obtendo-se a partir dele um óleo viscoso, livre de asfaltenos, que é submetido a um processo de desaromatização para a retirada de moléculas aromáticas que prejudicam as propriedades dos óleos lubrificantes.**

(...)

Na desasfaltação a propano, frações lubrificantes de alta viscosidade e de elevado valor comercial contidas no resíduo de vácuo são extraídas a partir do propano líquido a alta pressão. (Grifou-se)

Feitos esses esclarecimentos, resta analisar as argumentações da Impugnante baseada nas disposições da Resolução ANP nº 22, de 11/04/2014 e Laudo Técnico emitido pelo Laboratório de Ensaio de Combustíveis da UFMG (fls. 395/409).

Afirma a Impugnante, com base no art. 2º, inciso VI, da citada Resolução ANP que o produto “Euro Safe Plus” não é um lubrificante acabado, pronto para sua aplicação específica, sob a forma de graxa ou óleo, formulado a partir de óleo básico ou de mistura de óleos básicos.

Também afirma que este não pode ser considerado óleo básico por não possuir nenhuma das características listadas para os seis grupos descritos no art. 2º, inciso XIII, da mesma Resolução da ANP.

Antes de tudo deve-se registrar que em momento algum o Fisco afirmou que o produto “Euro Safe Plus” era um lubrificante acabado.

Conforme se verifica no relatório da autuação (fls. 05) e no Relatório Fiscal (fls. 09), a afirmação fiscal é de que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo lubrificante derivado de petróleo destinado à industrialização pelo contribuinte autuado, ou seja, não são produtos prontos para uma aplicação específica sob a forma de graxa ou óleo.

Como bem destaca a Fiscalização, existem no mercado vários tipos de lubrificantes, para os mais diversos fins, e toda argumentação apresentada pela

Impugnante é direcionada para os óleos lubrificantes de que trata a Resolução ANP nº 22/2014, tanto que foi solicitado que a UFMG elaborasse laudo técnico, para que fosse feita a comparação do produto objeto de análise “Euro Safe Plus” com outros óleos básicos (óleo leve básico – referência 1; óleo básico Bright Stock – referência 2 e Euro Safe Plus – referência 3), e enquadrá-lo ou não como óleo lubrificante, tendo como referência normativa a Resolução ANP nº 22 de 11/04/14 (fls. 395). Às fls. 398 foram estabelecidos os objetivos da análise técnica:

Objetivos:

Apresentar as similaridades e/ou diferenças entre a amostra problema (Euro Safe) com as amostras referência 1 e 2, que são óleos básicos.

Classificar ou não amostra problema (Euro Safe) entre os grupos I, II e III, definidos como óleos básicos nas formulações de lubrificantes, conforme Resolução ANP nº 22/14.

Mostrar se a amostra problema pode ou não ser utilizada como óleo básico.

A Resolução ANP nº 22 de 11/04/14 estabelece:

RESOLUÇÃO ANP Nº 22, DE 11.4.2014 - DOU 14.4.2014

A DIRETORA-GERAL da AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS - ANP, no uso das atribuições legais, tendo em vista as disposições da Lei nº 9.478, de 06 de agosto de 1997, e suas alterações, e com base na Reunião de Diretoria nº 280, de 03 de abril de 2014;

Considerando que compete à ANP implementar a política nacional do petróleo, gás natural e biocombustíveis, com ênfase na garantia do suprimento de derivados de petróleo, gás natural e seus derivados, e de biocombustíveis, em todo o território nacional, e na proteção dos interesses dos consumidores quanto a preço, qualidade e oferta de produtos;

Considerando a importância do registro de produtos lubrificantes na ANP para a avaliação da qualidade, uma vez que cada lubrificante tem especificação própria, conforme a aplicação a que se destina;

Considerando a necessidade de estabelecer as responsabilidades dos agentes de mercado envolvidos na terceirização, produção, importação e na comercialização de **graxas e óleos lubrificantes veiculares e industriais e de aditivos em frascos**;

Considerando a necessidade de se regular o mercado de lubrificantes, promovendo no país a permanência de tecnologias adequadas ao consumidor brasileiro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando a importância de se gerenciar as informações de registro de produtos conforme estabelece a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011;

e Considerando os direitos e obrigações dos agentes econômicos relativos à propriedade industrial conforme estabelece a Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996, Resolve:

Seção I Das Disposições Preliminares

Art. 1º Esta Resolução tem por objetivo estabelecer os critérios de obtenção do registro de graxas e óleos lubrificantes destinados ao uso veicular e industrial e aditivos em frasco para óleos lubrificantes de motores automotivos, bem como as responsabilidades e obrigações dos detentores de registro, produtores e importadores.

§ 1º A produção e a importação de lubrificantes acabados estão condicionadas à autorização junto à ANP para o exercício das atividades de produtor e importador conforme legislação vigente.

§ 2º Quaisquer aditivos em frasco para utilização no cârter de motores automotivos deverão ser registrados na ANP.

§ 3º Para fins desta Resolução, ficam isentos de registro os produtos cujas aplicações se limitem tão somente às definidas no Anexo IX.

§ 4º A isenção de registro para determinado lubrificante não isenta o seu produtor e/ou importador da autorização da ANP para o exercício da atividade, conforme legislação vigente.

Art. 2º Para fins desta Resolução ficam estabelecidas as seguintes definições:

I - aditivo em frasco para óleo lubrificante: produto destinado ao consumidor final a ser adicionado diretamente ao equipamento com lubrificante ou ao lubrificante com a finalidade de melhorar o desempenho;

II - biodegradação final: degradação obtida quando a substância em teste é totalmente utilizada por microorganismos resultando na produção de dióxido de carbono, água, compostos inorgânicos e novos constituintes celulares microbianos (biomassa e/ou secreção);

III - detentor de registro: pessoa jurídica, vinculada ao registro de produto, sendo o responsável legal por todas as atualizações e alterações cadastrais da empresa e do registro perante a ANP;

IV - importador de aditivo em frasco para óleo lubrificante: pessoa jurídica que importa o aditivo em frasco para óleo lubrificante;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - importador de lubrificante: pessoa jurídica autorizada pela ANP para o exercício da atividade de importação de lubrificante, conforme legislação vigente;

VI - lubrificante: produto acabado, pronto para sua aplicação específica, sob a forma de graxa ou óleo, formulado a partir de óleo básico ou de mistura de óleos básicos, podendo ou não conter aditivos, dependendo de sua aplicação;

VII - lubrificante biodegradável: produto que, submetido aos testes citados no anexo III item 21 e anexo IV item 9, sofre a biodegradação final maior ou igual a 60% em até 28 dias;

VIII - lubrificante industrial: produto indicado para uso em máquinas, equipamentos e peças em geral a exceção do uso veicular;

IX - lubrificante mineral: para fins de registro e rotulagem, produto majoritariamente composto por óleos básicos minerais, podendo conter óleos básicos sintéticos em teor inferior a 10% em massa;

X - lubrificante semissintético: para fins de registro e rotulagem, produto que possui os óleos básicos mineral e sintético em sua formulação, com teor em massa igual ou superior a 10% de óleo básico sintético;

XI - lubrificante sintético: para fins de registro e rotulagem, produto que não possui em sua composição outro óleo básico além dos óleos básicos sintéticos;

XII - lubrificante veicular: produto indicado para uso em veículos automotivos, ferroviários, marítimos, náuticos, aeronáuticos, agrícolas, da construção civil, mineração, entre outros;

XIII - óleo básico: constituinte dos lubrificantes, devendo ser classificado em um dos seis grupos:

i) grupo I: teor de saturados menor do que 90%, teor de enxofre maior do que 0,03% e índice de viscosidade entre 80 e 120;

ii) grupo II: teor de saturados maior do que 90%, teor de enxofre menor do que 0,03% e índice de viscosidade entre 80 e 120;

iii) grupo III: teor de saturados maior do que 90%, teor de enxofre menor do que 0,03% e índice de viscosidade maior ou igual a 120;

iv) grupo IV: todas as polialfaolefinas;

v) grupo V: **óleos naftênicos**, óleos minerais brancos, ésteres sintéticos, polibutenos, naftalenos alquilados (AN), óleos vegetais, poliglicóis;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vi) grupo VI: poliolefinas internas.

XIV - óleos básicos minerais: para fins de registro e rotulagem, óleos básicos que se enquadram nos grupos I, II e óleos naftênicos e minerais brancos;

XV - óleos básicos sintéticos: para fins de registro e rotulagem, óleos básicos que se enquadram nos grupos III, IV, VI, ésteres sintéticos, poliglicóis, polibutenos e naftalenos alquilados;

(...)

ANEXO IX Lista de Produtos Isentos de Registro
São isentos de registro os produtos que sejam destinados tão somente a:

(...)

óleos insumos da indústria química;

(...)

óleos lubrificantes básicos;

(...)

(grifou-se)

Contudo, as conclusões trazidas no laudo técnico elaborado pela UFMG não afastam as exigências em exame, porque conforme se depreende do art. 1º, §1º, da Resolução ANP nº 22 de 11/04/14, utilizada como referência normativa na análise proferida pela UFMG, referida resolução aplica-se para fins de registro de produtos acabados destinados para uso veicular e industrial.

E a própria Autuada reconhece a não aplicabilidade da referida resolução ao produto autuado ao sustentar que o produto “Euro Safe Plus” não é óleo lubrificante acabado.

Assim, a conclusão contida do laudo da UFMG no sentido de que “não é aconselhável utilizar este produto como lubrificante”, não afasta a acusação fiscal em exame.

Ademais, em várias passagens do referido laudo apresentado, verifica-se que a análise centra-se em óleos lubrificantes automotivos, produto não analisado nestes autos:

“A determinação da viscosidade cinemática em laboratórios de controle de qualidade em **óleos lubrificantes automotivos** consiste na medição do tempo em que um volume fixo de óleo leva para escoar, por gravidade, através de um tubo capilar de vidro calibrado a uma temperatura controlada”. (fls. 396)

“A avaliação do teor de enxofre é importante, pois os óleos lubrificantes devem suportar a pressão do trabalho dos motores e isto é uma característica do enxofre.” (fls. 397) (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frisa-se que a Impugnante solicitou um Laudo Técnico para análise de amostra do produto autuado “Euro Safe Plus” comparando com amostras de óleos básicos dos grupos I, II e III, do inciso XIII retro, estabelecidos na citada Resolução ANP nº 22 de 11/04/14, apresentados anteriormente. Entretanto, o produto em questão é tratado no art. 5º, parágrafo único da Resolução ANP nº 16/09 – vigente no período autuado (fls. 112/114). Confira-se:

Do Produto

Art. 5º Os óleos lubrificantes básicos de origem nacional ou importado, considerados nesta Resolução, deverão ser classificados em 6 grupos de acordo com os parâmetros físico-químicos determinados a seguir:

- i) Grupo I: teor de saturados menor do que 90%, teor de enxofre maior do que 0,03% e índice de viscosidade entre 80 e 120;
- ii) Grupo II: teor de saturados maior do que 90%, teor de enxofre menor do que 0,03% e índice de viscosidade entre 80 e 120;
- iii) Grupo III: teor de saturados maior do que 90%, teor de enxofre menor do que 0,03% e índice de viscosidade maior do que 120;
- iv) Grupo IV: todas as polialfaolefinas;
- v) Grupo V: óleos naftênicos, óleos minerais brancos, ésteres, óleos vegetais e poliglicóis; e
- vi) Grupo VI: polinternalolefinas.

Parágrafo único. Para os fins desta Resolução o óleo isolante elétrico e o óleo extensor serão considerados óleos básicos. (Grifou-se)

Comparando as 2 resoluções têm-se que a Resolução ANP nº 16/09, apresentava os 6 grupos de lubrificantes compreendidos na Resolução nº 22/2014, e no parágrafo único do art. 5º acrescenta que os óleos extensores serão considerados óleos básicos.

Portanto, se uma resolução elaborada pela Agência Nacional de Petróleo destaca separadamente os óleos extensores, não é possível comparar alguns grupos de óleos básicos com o citado óleo extensor, como ocorreu no laudo apresentado pela Impugnante.

Assim, várias propriedades físico-químicas presentes nos grupos de óleos básicos não serão verificadas nos óleos extensores e vice-versa, pois são produtos distintos.

A título de exemplo, às fls. 404 em que foi avaliada a Viscosidade Cinemática e Índice de Viscosidade, em que a Doutra profissional argumenta:

“A viscosidade cinemática foi realizada apenas na amostra problema (Euro Safe Plus) para verificar se esta se encontrava dentro das especificações ou não da **Resolução ANP nº 22/2014**.

Foram encontrados os seguintes valores de viscosidade cinemática para amostra analisada “Euro Safe Plus” (laudo UFMG):

“Viscosidade a 40°C = 5544mm²/s

Viscosidade a 100°C = 39,05 mm²/s

(...)

O Índice de Viscosidade encontrado para esta amostra é bastante baixo e encontra-se fora do especificado para os grupos I, II e III da Resolução n° 22 de 2014”. (Grifos acrescidos).

Registra-se que o produto autuado “Euro Safe Plus”, de acordo com a FISPQ (fls. 72), realmente apresenta viscosidade de 34,0 a 45,0 cST a 100°C, de acordo com o método ASTM –D 445, mas ele está definido como óleo lubrificante, fora dos 3 grupos de óleos básicos utilizados como parâmetro avaliados de acordo com a Resolução ANP n° 22/2014. Portanto, o laudo da UFMG utiliza uma legislação que não atende as especificações do produto a ser avaliado.

Destaca-se ainda que no Relatório Técnico n° 2/2016/SBQ/CPT – DF Panorama dos óleos básicos no Brasil Projeto: Revisão das Portarias ANP N° 129/99 e n° 130/99, disponível em <http://www.simepetro.com.br/wp-content/uploads/ANP-RELATORIO-TECNICO-2-2016-SBQ-CPT-DF-PANORAMA-DOS-OLEOS-BASICOS-NO-BRASIL.pdf>, e cuja cópia parcial segue às fls. 92/101, consta que os óleos básicos dos Grupos II a VI não são especificados na legislação em vigor. Pede-se vênia para reproduzir trechos deste estudo que muito esclarecem a discussão posta nos presentes autos:

Introdução

As Portarias ANP n° 129 e n° 130 de 1999 tratam, respectivamente, das especificações de óleos básicos de primeiro refino e de rerrefinados.

O mercado brasileiro de lubrificantes pode ser considerado relativamente dependente do mercado externo. Atualmente, aproximadamente 55% em volume dos lubrificantes comercializados no país têm óleo básico de origem nacional (1° refino e rerrefinados). O restante trata-se de óleos básicos importados (incluindo os presentes em lubrificantes acabados importados).

Nas últimas duas décadas o aumento das exigências ambientais para os motores veiculares refletiu severamente nos projetos dos motores, demandando um desempenho bastante elevado dos lubrificantes para esse tipo de aplicação.

Para atender essa demanda foram desenvolvidos novos pacotes de aditivos. **No entanto, para muitas aplicações automotivas os pacotes de**

aditivos não têm sido suficientes, sendo também necessárias formulações de produtos acabados com óleos básicos com maior teor de saturados, baixo teor de enxofre e propriedades viscométricas superiores às dos óleos básicos de grupo I. Vale destacar que os óleos básicos dos grupos II a VI não são especificados na legislação em vigor.

(...)

Atualmente existe um descolamento entre a legislação vigente que trata dos óleos básicos no Brasil e a realidade desse mercado no país, sobretudo sob o aspecto da qualidade e variedade desses insumos.

(...)

Objetivo: Estudar o mercado brasileiro e os posicionamentos dos agentes afetados e propor especificações para os básicos sob os seguintes aspectos principais:

Avaliar a possibilidade de se unificar as especificações dos óleos básicos de primeiro refino e rerrefinados, uma vez que no restante do mundo não há discriminação do produto quanto a origem; adotar especificação que eleve o padrão de qualidade do óleo básico rerrefinado brasileiro;

Incluir nas especificações os demais tipos de óleos básicos além daqueles do grupo I, que são os únicos atualmente abrangidos pelas Portarias ANP n° 129 e 130;

Avaliar a conveniência de se incluir ou retirar características na especificação dos produtos; Estudar uma forma de se abordar na legislação especificação dos básicos importados, uma vez que a legislação atual não leva em conta a grande variedade desses produtos no mercado.

(...)

3.2 Classificação dos Óleos Básicos

Devido à diversidade de rotas de processamento (solvente, hidrorrefino, sínteses químicas, etc), variedade de petróleos e matérias primas, o American Petroleum Institute, API, nos Estados Unidos, e a Association Technique de L'industrie Européenne des Lubrifiants, ATIEL, na Europa, adotaram um sistema de classificação único, no qual os parâmetros teor de enxofre, teor de saturados e índice de viscosidade são tomados como critério.

Essa classificação é apresentada na Tabela 1.

Tabela 1. Classificação ATIEL/API para óleos básicos (5).

Grupo I	Grupo II	Grupo III
Saturados < 90% Enxofre > 0,03% 80 ≤ IV <120	Saturados ≥ 90% Enxofre ≤ 0,03% 80 ≤ IV <120	Saturados ≥ 90% Enxofre ≤ 0,03% IV ≥120
Grupo IV	Grupo V	
Polialfaolefinas PAOs	Os demais (Naftênicos, ésteres, silicones, etc.)	

3.3 Óleos Básicos Minerais

Os óleos básicos minerais são constituídos de hidrocarbonetos parafínicos (alcanos) e **naftênicos** (cicloalcanos), com menor proporção de aromáticos, produzidos a partir de gasóleos da **destilação a vácuo ou de óleos desasfaltados**, originários de petróleos específicos. Esses óleos são classificados como parafínicos quando sua composição é majoritariamente de parafinas e, como naftênicos quando originários de petróleos naftênicos, tendo tipicamente relação entre carbonos parafínicos e naftênicos próxima de 1. Há predominância de hidrocarbonetos naftênicos.

A Tabela 2 apresenta uma comparação entre as principais características dos óleos básicos parafínicos e naftênicos.



Figura 2. Esquema da destilação atmosférica e a vácuo (8).

A desasfaltação a propano consiste em separar o resíduo asfáltico do óleo pela solubilização deste último em propano. Enquanto o resíduo de vácuo entra pela parte superior da torre de extração, o

propano é inserido em contracorrente pela inferior. São geradas duas fases líquidas, uma contendo o óleo desasfaltado e solvente e outra contendo o resíduo asfáltico e uma quantidade menor de solvente. Os produtos dessa etapa são denominados bright stock e cilindro. O solvente é recuperado das duas fases, retornando ao processo. Um subproduto, o cimento asfáltico de petróleo - CAP, é obtido pela remoção do solvente contido no resíduo asfáltico. Um esquema da desasfaltação a propano é mostrado na Figura 3.

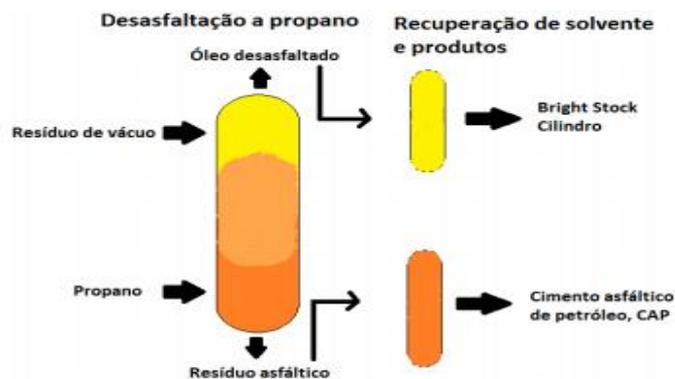


Figura 3. Esquema da desasfaltação a propano.

Após a destilação a vácuo e a desasfaltação a propano, ainda é necessário o ajuste do índice de viscosidade e do ponto de fluidez para que se possa atender às especificidades dos óleos lubrificantes acabados. Assim, com o objetivo de aumentar o IV são realizados os processos de desaromatização e de desparafinação, para remover as n-parafinas, caracterizadas por possuírem altos pontos de fluidez. Antes de se chegar ao óleo básico acabado é necessária ainda uma etapa de hidroacabamento para a redução de compostos com heteroátomos (enxofre e nitrogênio) e saturação de alguns compostos menos estáveis, contendo dupla ligação.

Alguns óleos de processamento são compostos do subproduto extrato aromático, e possuem índices de viscosidade inferiores a zero.

Já os óleos minerais acabados de base naftênica preponderante possuem índice de viscosidade entre 0 e 40.

Os óleos de base predominantemente parafínica têm, por sua vez, índice de viscosidade entre 80 e 120.

Dessa forma, o processo de desaromatização visa redução dos compostos aromáticos presentes no básico e conseqüentemente aumentar o seu IV.

Esse processo é similar ao da desasfaltação a propano: é utilizado um solvente capaz de dissolver os compostos aromáticos, formando duas fases. A primeira, pobre em solvente, contém o óleo desaromatizado que, após a retirada do solvente, é denominada refinado. A outra, outra rica em solvente, contém o extrato aromático. O solvente é recuperado e purificado para reutilização no processo. Além do óleo refinado, é gerado o extrato aromático, subproduto utilizado como óleo extensor para a indústria de borracha. O furfural é o solvente mais utilizado, mas também é comum a utilização de fenol (mais tóxico) e de n-metilpirrolidona (NMP), de maior custo (7). A Figura 4 mostra um esquema da desaromatização.

(...) (grifou-se)

Da literatura acima reproduzida, combinada com as informações contidas na resposta da Petrobras à intimação fiscal (fls. 66/67) e na FISPQ do produto (fls. 68/77), pode-se concluir que o produto “Euro Safe Plus” consiste em um óleo com propriedades lubrificantes do tipo Bright Stock utilizado como base na formulação de óleos lubrificantes acabados e graxas, diferenciando-se dos demais óleos básicos apenas em relação à forma de seu processo de refino, no caso a desasfaltação à propano dos resíduos de vácuo do óleo lubrificante básico Bright Stock original.

Assim, restam como descabidas as alusões da Autuada em relação ao julgamento do Auto de Infração nº 01.000278104-43 e ao relatório do assistente técnico, apresentado na mesma peça fiscal, ao afirmar que a água possui propriedades lubrificantes, mas nem por isso pode ser comercializada como lubrificante e que óleos dotados de propriedades lubrificantes não necessariamente podem ser comercializados sob a rubrica “lubrificantes” e tampouco podem deixar de serem tributados pelo ICMS nas operações interestaduais, tendo em vista a farta documentação anexada aos autos, que não deixam dúvidas que o produto “Euro Safe Plus” é um óleo, possui propriedades lubrificantes e deriva de petróleo.

Desse modo, estão presentes todas as condicionantes que garantem a imunidade tributária nas operações interestaduais produto “Euro Safe Plus”, conforme se verá adiante.

Na qualidade de um óleo lubrificante derivado de petróleo, reza a Carta Magna que este produto não está sujeito à tributação pelo ICMS por ocasião de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde ocorrer o consumo:

Art. 155 - (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

(...)

§ 4º - Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

Na mesma toada, como não poderia deixar de ser, caminhou a Lei Complementar nº 87/96:

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

Destarte, em razão dos dispositivos legais acima destacados, torna-se indevido o destaque de ICMS efetuado nas notas fiscais objeto da autuação.

É o que se extrai do comando do § 1º do art. 20 da mesma LC nº 87/96, reproduzido no art. 31, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e no art. 70, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02, que assim prescrevem:

LC nº 87/96

Art. 20. (...)

§ 1º **Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias** ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou **não tributadas**, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Lei nº 6.763/75

Art. 31 - **Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:**

I - **a operação** ou a prestação **beneficiada por isenção** ou **não-incidência do imposto**, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70 - **Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:**

I - **a operação que ensejar a entrada de mercadoria** ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço **estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência**, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento; (grifou-se)

Tais determinações derivam do disposto no art. 155, § 2º, inciso II, alínea “a”, da Constituição Federal que determina:

Art. 155 - (...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

II - **a isenção ou não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) **não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes**; (grifou-se)

Logo, sem razão a Impugnante, ao tentar sustentar, com base no art. 23 da LC nº 87/96, o seu direito ao aproveitamento do crédito de ICMS destacado nas notas fiscais autuadas, uma vez que, em observância exatamente ao princípio da não-cumulatividade, confere-se ao destinatário o direito ao crédito do imposto corretamente destacado na documentação fiscal pelo remetente de acordo com as normas prescritas na legislação de regência do tributo.

Se não foram observadas tais normas como no presente caso, em que ocorreram destaques indevidos do tributo nas notas fiscais, não há como se conferir legitimidade a esses créditos, mesmo porque, ao remetente, é dado o direito de pleitear junto ao Fisco do Estado do Rio de Janeiro a restituição do indébito em relação aos recolhimentos efetuados de forma incorreta, conforme tangencia a própria Defesa.

Uma vez superada a questão relativa à exigência do ICMS oriundo dos aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS, ora analisados, restam corretas as exigências das multas, bem como dos juros incidentes sobre esse imposto não recolhido e sobre as multas aplicadas em razão dessa irregularidade fiscal, conforme disposto no art. 127 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE

AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa e, em razão disso, pede o cancelamento da multa isolada.

Conforme se observa na redação das penalidades, a Multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a Multa capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea "a" da citada lei (Multa Isolada) e limitada ao percentual previsto no § 2º, inciso II (vide demonstrativo de fls. 711), do mesmo artigo, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios à que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

a) operação ou prestação que ensejar a entrada de bem, mercadoria ou serviço beneficiados por isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que tratam-se de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Também não há falar em violação ao princípio do não-confisco, conforme argumenta a Impugnante, em se tratando de multas e juros que estão previstos na Lei nº 6.763/75 e exigidos nos exatos termos nela previstos, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I da mencionada lei.

Por fim, dentre outros precedentes traz-se à colação decisões deste Conselho de Contribuintes envolvendo situação semelhante à dos presentes autos, relativa a Autos de Infração lavrados contra a empresa autuada:

ACÓRDÃO: 4.520/15/CE

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000235836-39

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO DE ENTRADA NÃO TRIBUTADA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS REFERENTE À ENTRADA, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, DE ÓLEO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO, SOBRE A QUAL, NOS TERMOS DO QUE DETERMINA A CF/88 (ART. 155, § 2º, X, “B”), NÃO INCIDE ICMS. EXIGÊNCIAS

DE ICMS, APURADAS APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA “A”. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

(...)

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ACÓRDÃO: 21.487/17/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000278104-43

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO DE ENTRADA NÃO TRIBUTADA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS REFERENTE À ENTRADA, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, DE ÓLEO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO, SOBRE A QUAL, NOS TERMOS DO QUE DETERMINA A CF/88 (ART. 155, § 2º, X, “B”), NÃO INCIDE ICMS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA “A”. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DESSA FORMA, NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE O PRODUTO EM FOCO (“EURO SAFE PLUS”) É UM ÓLEO, POSSUI PROPRIEDADES LUBRIFICANTES E DERIVA DE PETRÓLEO, REQUISITOS ESSENCIAIS PARA A ANÁLISE TRIBUTÁRIA EM QUESTÃO.

LOGO, ESTÃO PRESENTES TODAS AS CONDICIONANTES QUE LHE GARANTEM A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, CONFORME SE VERIFICA A SEGUIR.

NA QUALIDADE DE UM ÓLEO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO, REZA A CARTA MAGNA QUE ESSE PRODUTO NÃO ESTÁ SUJEITO À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS POR OCASIÃO DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, CABENDO O IMPOSTO AO ESTADO ONDE OCORRER O CONSUMO:

(...)

DESTARTE, EM RAZÃO DA IMUNIDADE PREVISTA NOS DISPOSITIVOS LEGAIS MENCIONADOS, TORNA-SE INDEVIDO O DESTAQUE DE ICMS EFETUADO NAS NOTAS FISCAIS CUJAS CÓPIAS DOS DANFES SEGUEM ACOSTADAS ÀS FLS. 19/77, NÃO PODENDO A AUTUADA APROVEITAR O INCORRETO CRÉDITO DE ICMS DELAS DECORRENTES.

É O QUE SE EXTRAÍ DO COMANDO DO ART. 31, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 70, INCISO I DA PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ASSIM PRESCREVEM:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 CTN como pretende a Impugnante, posto que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia requerido pela Autuada. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 710/718, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Hiago Lucas Mendes e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2022.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

D