

OS INSUMOS UTILIZADOS NA INDÚSTRIA DE PETRÓLEO E GÁS E O DIREITO À COMPENSAÇÃO DOS RESPECTIVOS CRÉDITOS DE ICMS

A utilização dos créditos de ICMS decorre do princípio da não-cumulatividade, consagrado no artigo 155, II, § 2º, da Constituição Federal, vinculando os Estados e o Distrito Federal a tal preceito. Vejamos:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;”

Segundo tal princípio, o valor do ICMS a recolher, em cada período de apuração, corresponderá à diferença entre o imposto devido sobre as operações ou prestações de saída tributadas e o cobrado relativamente às operações anteriores.

Em consonância com referido preceito constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 assegurou a utilização dos créditos de ICMS relativos à aquisição de mercadorias e serviços, quando tais serviços e mercadorias estejam relacionados à atividade do contribuinte, na forma abaixo descrita:

" Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.”

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.”

§ 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.”

As normas que regulamentam a fiscalização e cobrança do ICMS no âmbito dos Estados, por sua vez, normalmente reproduzem as mesmas disposições contidas na LC 87/96. Como é o caso do RICMS do Estado do Rio de Janeiro (Decreto nº 27.427/00) em seus artigos 25 e 34. Portanto, não existe norma que limite ou vede expressamente o direito à utilização dos créditos de ICMS, no sentido de estabelecer quais os bens que dariam ensejo a tal direito ou não.

(CONT.)

Entretanto, há ainda muita controvérsia em torno da possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS referentes aos insumos adquiridos pelos contribuintes. Uma verdadeira guerra entre Fiscos Estaduais e contribuintes vem sendo travada: habitualmente os Fiscos Estaduais tentam caracterizar os insumos como bens adquiridos para ativo fixo ou para uso e consumo.

No Estado do Rio de Janeiro tal comportamento do Fisco vem prejudicando sobremaneira o setor de petróleo e gás, especialmente as empresas que se dedicam à exploração e produção de petróleo, atividade na qual se faz necessária a aplicação de diversos fluidos e produtos químicos para limpeza e tratamento do petróleo, sem os quais a própria atividade econômica seria inviabilizada.

A fim de ilustrar a controvérsia em questão, recentemente o Fisco do Estado do Rio de Janeiro autuou um importante player do mercado de petróleo e gás pela utilização de créditos de ICMS apurados com base em produtos químicos aplicados na fase de produção de poços de petróleo, essenciais não só para manutenção da atividade de extração, bem como para a manutenção da qualidade do petróleo extraído.

Nada obstante a clara essencialidade de tais bens, que sem dúvida alguma se configuram insumos da atividade do contribuinte, a Procuradoria Geral da Fazenda do Estado insiste na tese de que se tratam de meros bens de uso e consumo do estabelecimento.

Tomando-se de empréstimo a doutrina e o entendimento jurisprudencial acerca do tema, todos os bens e serviços utilizados na atividade produtiva do contribuinte devem gerar créditos de ICMS em respeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Na esteira de tal entendimento, vale à pena citar as sempre esclarecedoras lições de Roque Antonio Carrazza:

“Em síntese, no chamado “ciclo de circulação” (curso da mercadoria, da fonte produtora ao consumidor final), nenhum outro incidente jurídico, além da isenção ou da não-incidência, poderá restringir os efeitos do princípio da não-cumulatividade do ICMS.

(...)

O mesmo podemos dizer das aquisições de bens ou mercadorias para serem utilizados, pelo contribuinte, em seu processo industrial ou comercial. Todos estes créditos, sem exceção, poderão ser integralmente aproveitados.” (In ICMS. 11 ed., Malheiros: São Paulo, 2006, p. 341)

Na mesma linha de entendimento, vale ressaltar o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual a Lei Complementar nº 87/96 jamais estabeleceu qualquer restrição (*Nesse sentido confira-se REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010*).

A propósito, diga-se de passagem, no âmbito Federal, tal qual ocorre atualmente com as fiscalizações estaduais, as autoridades fiscais também vinham adotando critérios de definição de “insumo” cada vez mais restritivos nos termos das Instruções Normativas SRF nºs 247/02 e 404/04, editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Isto é, definição limitada de “insumo”, que é própria da legislação que trata do IPI, vinha sendo aplicada indiscriminadamente também no tocante ao PIS/COFINS, no sentido de considerar insumo apenas aquilo que de alguma forma “física” se agregasse ao produto vendido ou ao serviço prestado.

(CONT.)

Recentemente, contudo, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao julgar o Processo Administrativo nº 11020.001952/2006-22 – Acórdão n.º 3202000.423, consolidou entendimento inédito a respeito do conceito de insumos para desconto de créditos de PIS e da COFINS.

Por ocasião do referido julgamento, o CARF afastou tanto a regência das regras de IRPJ, quanto à aplicação restritiva das regras do IPI, fixando, a nosso ver corretamente, o entendimento de que o conceito de insumos para fins de PIS e COFINS deve obedecer a regras próprias.

De acordo com o atual entendimento consagrado pelo CARF, o conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e COFINS deve ser entendido como todo e qualquer custo e/ou despesa necessária à atividade da empresa, seja ela indústria e/ou prestadora de serviço e/ou empresas comerciais.

Com efeito, a controvérsia dirimida pelo CARF, embora tenha tido por objeto o PIS e Cofins, pode servir como parâmetro em virtude de sua semelhança com a discussão travada no âmbito do ICMS.

Muito embora o IPI, o PIS e COFINS e o ICMS estejam submetidos à sistemática não cumulativa, esses tributos possuem materialidades e estruturas jurídicas totalmente distintas, pelo que o conceito de insumo aplicável pela legislação que regulamenta o IPI deve ser afastado no que tange ao ICMS, tal qual o foi no caso do PIS e Cofins.

Portanto, há que se ter em mente que o conceito de insumo se reveste de requisitos e particularidades em relação a cada espécie tributária, pelo que é essencial que se verifique (a fim de se evitar interpretações equivocadas), caso a caso - e à luz das normas específicas e pontuais precedentes - se determinado bem ou serviço pode ser caracterizado como insumo, com as respectivas implicações tributárias aplicáveis em cada esfera de atuação.

Além disso, atualmente as decisões de nossas mais altas Cortes vem, cada vez mais, reconhecendo a necessidade de aplicação do conceito de insumo, levando-se em consideração as características materiais de cada tributo. Nesse sentido, já se posicionam recentes acórdãos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça (*Nesse sentido confira-se AgRg 1244507, DJ 29/11/2013, 1ª T., Rel. Benedito Gonçalves; AgRg 1230441, 1ª T., DJ 18/09/2013, Rel. Napoleão Nunes Maia Filho; Resp 1147902, 2ª T., DJ 06/04/2010, Rel. Herman Benjamin*).

Dessa forma, diante da legislação vigente e do correto entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema, parece bastante razoável concluir que os fluidos e demais produtos químicos aplicados na atividade de exploração e produção de petróleo adquirido pelo estabelecimento configuram bens essenciais ao processo produtivo e, uma vez que se constituem a atividade-fim do contribuinte e são consumidos no processo produtivo, devem ter seus correspondentes créditos de ICMS assegurados, sob pena de violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade.