

PROCESSO - A.I. Nº 269568.0004/00-4
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0288-04/02
ORIGEM - INFAZ SANTO AMARO
INTERNET - 05.12.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0418-11/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal nas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Efetuada a correção no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Nas aquisições em outros Estados de mercadorias destinadas a uso e consumo, é devido o recolhimento do diferencial de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais. Infração caracterizada. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da Relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo (Anexo I);
2. Falta de recolhimento do imposto, por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições em outros Estados de materiais para consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo (Anexo I);

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo o Relator da 4ª Junta de Julgamento Fiscal apresentado os seguintes fundamentos:

“Inicialmente, sobre a alegação defensiva de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador à sua apreciação.

Quanto à nulidade da autuação questionada no item 14 das razões de defesa, segundo a qual teria sido consignado no Auto de Infração como dispositivos infringidos artigos do RICMS/96, que entrou em vigor em 01/07/96, para as infrações ocorridas no exercício de 1995, não procedem. Basta compulsar o Auto de Infração, para comprovar que o enquadramento das infrações foi corretamente aplicado pelos autuantes.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar os elementos que instruem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 1- reporta-se a utilização indevida de créditos fiscais, referentes às aquisições dos produtos relacionados no Anexo 1, os quais, segundo os autuantes, se destinaram para uso e consumo do estabelecimento.

Em sua defesa, o autuado alegou que as mercadorias objeto da glosa dos créditos fiscais são insumos empregados no seu processo industrial e nele consumidos, sem os quais, seria impossível a sua produção, alegação não acatada pelos autuantes quando prestaram a sua informação fiscal, sob o argumento de que as mercadorias de nome barrilha, sulfato de alumínio, etc. não têm vinculação com o produto final. Como justificativa, esclareceram que a empresa é obrigada, em função de leis ambientais, a tratar os detritos decorrentes do processo industrial, mais jamais se pode dizer que este tratamento é “indispensável ao produto”, uma vez que, quando ocorre este já se encontra, na maioria das vezes, pronto. Quanto aos produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração (inibidores de corrosão, desincrustantes, bactericidas, etc.), afirmam que tais produtos visam tão somente à preservação e a diminuição do desgaste dos equipamentos industriais, sobretudo dos trocadores de calor, porém não interferem no produto final, o mesmo ocorrendo com os demais produtos.

Face à controvérsia acima, quando da instrução do PAF, foi proposta por este Relator e aceita pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a sua conversão em diligência, para que auditor fiscal a ser designado, “*in loco*”, após conhecer o processo produtivo da empresa, informasse se as mercadorias, efetivamente, são indispensáveis para obtenção dos produtos por ela fabricados.

Segundo o diligente, a mercadoria xileno misto foi utilizada na formulação da gasolina como elevador de octanagem e que somente houve a glosa do crédito fiscal no exercício de 1995. Sobre as demais mercadorias, disse que não integram o produto final, as quais viabilizam o processo produtivo como auxiliares no tratamento de resfriamento e de geração de vapor, inibidores de corrosão, tratamento de resíduos e de efluentes industriais e como removedores de impurezas.

Prestadas as informações acima e para melhor entendimento da questão, vejamos o que diz a legislação vigente à época dos fatos geradores, quanto à vedação do crédito fiscal:

RICMS/89 – Art. 97 – É vedado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como os serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou pagamento do imposto;

I -

II – para uso e consumo do estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas, diretamente, a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável à sua produção, composição ou prestação;

RICMS/96 – Art. 97 – É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento, nos seguintes casos:

I -

II – para uso e consumo do estabelecimento.

Além das regras acima, a orientação contida no Parecer Normativo nº 01/81, da lavra da antiga PROFI, considera para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final, como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação.

Ressalto que, tomei como base para o entendimento acima, as observações consignadas no resumo das características e aplicação dos produtos feitos pelo diligente às fls. 84 a 90, segundo o qual os mesmos não integram o produto final, salvo o de nome xileno misto. É que esse produto integra o produto final, caracterizando-se como insumo, propiciando o direito ao crédito fiscal.

Desse modo, entendo que a infração ficou parcialmente caracterizada, devendo ser excluído da autuação nos meses de julho e setembro/95 os valores de R\$63.550,23 e R\$61.371,41, respectivamente, ficando a exigência referente a esses meses retificadas para R\$15.099,39 e R\$11.928,70, respectivamente.

Infração 2- diz respeito à falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

O autuado em sua defesa se limitou a alegar que as mercadorias objeto da autuação conforme já demonstrado exaustivamente na infração 1, não podem ser consideradas como material de uso e consumo do estabelecimento, não cabendo, portanto, a sua aquisição na regra do art. 1º, § 1º, V, do RICMS, o que não concordo. É que consoante a diligência de fls. 84 a 90, as referidas mercadorias, além de não integrar o produto final, não tem relação direta de consumo com a quantidade de produtos acabados ou intermediários, razão pela qual as considero material de uso e consumo. Nessa situação, é devido o imposto por diferença de alíquota.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$280.219,33”.

Inconformado, o autuado apresenta Recurso Voluntário onde alega que o órgão julgador de Primeira Instância considerou apenas os créditos relativos ao produto xileno misto, deixando de lado os demais produtos.

Afirma que a matéria tratada neste Auto de Infração tem conteúdo essencialmente constitucional, uma vez que o aproveitamento do crédito fiscal deriva do princípio constitucional da não cumulatividade e, a Constituição Federal de 1988 não estabelece restrições quanto a apropriação de créditos e que o fato da análise ser feita através de preceitos constitucionais não impede que o órgão julgador administrativo aprecie a questão.

Ressalta que, embora a matéria seja controversa, já existem votos que, embora vencidos, justificam e fundamentam a questão do aproveitamento dos créditos e da não cumulatividade à luz do texto constitucional, inclusive sobre matéria idêntica a ora discutida.

Sustenta que a fiscalização não poderia imputar infração a PETROBRAS com base na destinação dos produtos, bem como sob o argumento que seriam produtos meramente destinados ao uso e consumo haja vista serem produtos diretamente vinculados ao processo produtivo do estabelecimento.

Defende ainda que trazer o entendimento contido no Parecer nº 81 da antiga PROFI, é equivocado, haja vista ele ter sido elaborado em outro contexto constitucional e acrescenta que a verificação da

participação de um produto num processo fabril é simples, basta examinar se o processo é possível sem a interferência desses produtos.

Reafirma que os produtos questionados na autuação caracterizam-se como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis ao processo produtivo autorizando a apropriação dos créditos e finda requerendo a total improcedência da autuação.

Em Parecer, a PROFAZ opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, tendo em vista que os argumentos trazidos no Recurso são insuficientes para proporcionar a alteração do julgamento de Primeira Instância, devendo ser mantida a Decisão Recorrida.

VOTO VENCIDO

Inicialmente vamos analisar o Recurso de Ofício, que se refere à exclusão do produto xileno misto efetuada pela JJF, o que ocasionou a redução do débito.

Correta a exclusão efetuada pela 4ª JJF, haja vista que o produto excluído integra a composição da gasolina, caracterizando-se como insumo do processo industrial.

Pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter a Decisão Recorrida.

Relativamente ao Recurso Voluntário, entendo que os demais produtos que foram deixados de fora pela 4ª JJF, também devem ser excluídos da cobrança, uma vez que todos participam do processo produtivo e, de acordo com o consagrado princípio constitucional da não cumulatividade não podem ter os seus créditos relegados.

Entendo que, se os produtos se desgastam no curso da produção, não importa se de forma mais rápida ou mais lenta, havendo a sua utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos dos produtos intermediários, sendo insubsistente também o item que reclama o diferencial de alíquota decorrente da aquisição destes materiais.

O direito ao crédito de produtos utilizados no processo industrial não pode, de maneira alguma ser retirado do contribuinte, caso contrário o princípio constitucional da não cumulatividade estaria sendo desobedecido, o que não pode ser aceito.

Assim, voto pelo provimento do item 1 e quanto ao item 2, tendo em vista que este está diretamente ligado ao primeiro, sendo aquele improcedente este também o é, seguindo a regra de que o acessório segue o principal, não havendo porque se cobrar a diferença de alíquota, considerando que o crédito foi total.

Pelo exposto voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

“*Data venia*” o voto da digna Relatora, entendemos que a mesma equivoca-se ao conceituar os produtos objeto das exigências dos itens 1 e 2 da autuação como produtos intermediários a ensejar crédito fiscal.

Como bem evidenciou a diligência efetuada pela ASTEC, apenas o produto xileno misto caracteriza-se como insumo, portanto sendo passível de utilização de crédito fiscal do ICMS nas suas aquisições.

Os demais produtos - utilizados no tratamento de resfriamento e de geração de vapor, inibidores de corrosão, tratamento de resíduos e de efluentes industriais e removedores de impurezas – são materiais de uso e consumo, e, como tal, não geradores de crédito fiscal.

Embora saibamos de toda a controvérsia que gira em torno da matéria, e em que pese o bem fundamentado voto esposado pela Relatora, a análise da afetação dos produtos objeto das exigências fiscais no processo produtivo da empresa demonstra de fato que são materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários ou insumos a gerar direito a creditamento. Em que pese participarem da atividade industrial, não participam do processo de fabricação em si do produto final da empresa.

Vale também ressaltar que a assertiva de que o Parecer Normativo nº 01/81 não mais se aplica e que estaria derogado pelas leis instituidoras do ICMS deste Estado, *data venia*, não é verdadeira. Este Parecer traz conceitos de produtos intermediários, materiais secundários e insumos, que não se modificaram, pois são conceitos técnicos. Nossa legislação – RICMS/BA – ainda cita estes produtos para fins de determinar quais geram crédito e os que não geram – vide art. 93, inciso I, alínea “b”. De fato, o uso dos vocábulos “vinculados”, “integrados” e “consumidos” dá uma amplitude ao intérprete, mas estes vocábulos – dispostos nas alíneas “a” a “c” do inciso I deste dispositivo - estão atrelados ao “caput” do §1º, que usa os termos produtos intermediários e matérias-primas.

A análise da legislação do ICMS nos leva à conclusão que seus textos deixam a desejar em matéria de uniformidade nos critérios utilizados para delimitar claramente as situações passíveis de geração do direito ao crédito fiscal.

Por outro lado, as diversas interpretações dos textos legais citados e a falta de uniformidade da legislação, aliado à inexistência de, aí sim, precisa conceituação do que seja processo produtivo ou processo industrial, leva, inelutavelmente, ao descompasso de entendimento entre o Fisco e os contribuintes em relação a que produtos ou serviços são passíveis de utilização como crédito fiscal.

A Lei Complementar nº 87/96, na sua conformação original, tentou pacificar a questão, ao prescrever, em seu art. 20, que dariam direito a crédito a entrada de mercadorias no estabelecimento, inclusive as destinadas ao uso e consumo e ao ativo permanente o recebimento de serviço de transporte e de comunicação, condicionando este crédito ao vínculo com atividade posterior tributada e, em relação ao material de uso e consumo, estabelecendo prazo para o início da utilização do crédito. Como visto, não “fala” o legislador complementar em insumos ou produtos intermediários, e nem preocupou-se em definir o que seria material de uso e consumo. Utilizou-se do vocábulo “mercadorias”, de que estes são espécies. Apenas preocupou-se em vedar expressamente o crédito se estas mercadorias ou serviços fossem alheios à atividade do estabelecimento (§1º do art.20).

A Lei nº 7014/96, por sua vez, repetiu as disposições da LC. Já o RICMS, como colocado acima, distinguiu os vocábulos mercadorias, insumos, produtos intermediários, e estipulou que o direito ao crédito nas suas aquisições estaria condicionado à sua vinculação, integração ou consumo no processo de industrialização.

A utilização destes vocábulos, aliado à vedação do crédito de material de uso e consumo (adstrito ao prazo estipulado pela LC) e a falta de explicitação do que compreenderia a expressão “processo de industrialização” gerou toda esta celeuma em torno do que seria passível de geração de crédito fiscal.

Urge, assim, como já expressamos em voto proferido em Auto de Infração sobre a mesma matéria, o equacionamento da questão, que deverá passar, necessariamente, pela revisão da legislação, para melhor adequá-la às normas da Lei Complementar e da nossa lei ordinária, com a definição precisa dos vocábulos.

De qualquer sorte, e ainda dentro do contexto normativo vigente, o Parecer Normativo nº 01/81 nos dá a linha para a solução do impasse, ao asseverar que a verificação da afetação do bem no processo industrial, ou seja, como ele é utilizado e sua participação neste processo, é que poderá nos dar elementos ou subsídios para se saber se a sua aquisição gera ou não crédito fiscal e, no caso presente, de fato os produtos arrolados na autuação não se subsumem na definição do que seja produto intermediários ou insumos, sendo, assim, também devida a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de tais produtos .

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo-se a Decisão Recorrida, em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269568.0004/00-4**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$280.219,33**, atualizado monetariamente, acrescido de multa 60%, prevista no art. 61, II, “d” (redação vigente à época), III, “b” e VIII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Sandra Urânia Silva Andrade.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Max Rodrigues Muniz, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO – RELATOR/VOTO VENCIDO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE – REPR. DA PROFUZ