

**PROCESSO** - A.I. Nº 279464.0001/03-7  
**RECORRENTE** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0081-02/04  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/METRO  
**INTERNET** - 08.07.04

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJE Nº 0127-12/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Não comprovado que os materiais tratam-se de produtos intermediários que participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final, e indispensáveis à sua composição. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Tratando-se dos mesmos materiais de que cuida a infração do item 1, é devido o pagamento do diferencial de alíquotas. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO MAIOR DO QUE À PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Nas saídas interestaduais de produtos relacionados no inciso XI, do art. 20, do RICMS/97, incluindo-se a uréia, calcula-se a redução de 30%, quando as mercadorias forem utilizadas para uso na agricultura e pecuária. Infração comprovada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão por maioria.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, no qual o recorrente pretende reformar a Decisão emanada da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, prolatada através do Acórdão 2ª JF nº 0081-02/04.

Cuida-se de Auto de Infração lavrado em data de 15/12/2003, da exigência do ICMS no valor total de R\$1.560.078,66 de ICMS, mais multa, em decorrência das seguintes imputações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$71.381,19, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes, nos exercícios de 1998 e 1999.
2. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$8.254,49, decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento. Produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$824.163,24, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Materiais erroneamente classificados pelo autuado como ativo fixo e os respectivos valores creditados indevidamente, no período de fevereiro de 1998 a novembro de 1999.
4. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$611.134,35, referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Reduziu a base de cálculo de uréia nas saídas interestaduais em valores superiores aos estabelecidos pela legislação, no período de dezembro de 1998 a dezembro de 1999.

5. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$45.145,39, em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção de imposto sem comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, nos meses de julho de 1998, fevereiro, março, maio, junho e julho de 1999.

Julgando o litígio, decidiu a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, pela Procedência do Auto de Infração, fundamentando, em síntese, sua Decisão nos seguintes argumentos, *verbis*:

*“...A primeira infração se refere à questão da utilização de crédito, considerado indevido pelos autuantes tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não são empregadas no processo produtivo, e por isso, foram enquadradas como material de uso ou consumo do estabelecimento. Conseqüentemente, foi exigido também o imposto relativo à diferença de alíquotas, considerando o fato de que as mercadorias são produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes.*

*De acordo com as alegações defensivas, os citados materiais devem ser considerados produtos intermediários, aceitos como geradores de créditos fiscais em razão do princípio constitucional da não cumulatividade, disse que os produtos cujo crédito fiscal foi considerado ilegítimo são, hipoclorito de sódio e cloro liquefeito, para controle microbiológico; fosfato trissódico, para controle do pH; hidrato de hidrazina, usado para consumir o oxigênio dissolvido na água; barrilha/carbonato de sódio, utilizado para controle de pH, evitando corrosão e/ou incrustação. Assim, apresentou o entendimento de que esses produtos são imprescindíveis para a produção de amônia e uréia, mercadorias produzidas pelo autuado.”*

O sr. Julgador de Primeira Instância manifesta seu entendimento, no sentido de que:

*“...no processo produtivo, é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, incluindo-se aí, as matérias primas e os produtos intermediários, sendo que as matérias primas são consumidas e integram o produto final. Quanto ao produto intermediário, a legislação prevê que somente se considera como tal, se os materiais forem consumidos no processo industrial ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição (RICMS/97, art. 93, § 1º).”*

Aduz que o caso em exame é semelhante ao Auto de Infração de nº 281076.0002/99-0, lavrado contra o autuado, e de acordo com o teor do Voto Vencedor, foi decidido que os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração e no tratamento de efluentes não ensejam a utilização de crédito fiscal, tendo em vista que não são considerados produtos intermediários, pois não são afetados ao processo produtivo, servindo na conservação e preservação de equipamentos adequando os efluentes à legislação ambiental.

Ressalta que:

*“...embora no mencionado Acórdão conste o Voto Vencido do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão, citado nas razões de defesa, tomo como paradigma a citada Decisão proferida em 21/11/2001, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, haja vista que foi vencedor o voto no sentido de não acatar os créditos fiscais. Assim, entendo que é procedente a exigência fiscal relativa ao crédito fiscal considerado indevido.”*

A Infração 2 – Trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento. Produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes. (art. 5º, inciso I, do RICMS/97). Os valores exigidos se referem aos mesmos produtos que foram objeto do item anterior, portanto, é também subsistente a exigência fiscal.

A Infração 3 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Materiais erroneamente classificados pelo autuado como ativo fixo.

O defendente apresentou o entendimento de que os créditos fiscais em questão são relativos a materiais típicos de ativo imobilizado, e de acordo com o princípio da não cumulatividade todo o imposto incidente nas operações anteriores deve ser compensado nas operações seguintes.

Além dos materiais para escritório reconhecidos pelo autuado, constam vários outros materiais que apresentam as características de que são destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, que são utilizados em equipamentos e máquinas e/ou estruturas já existentes na instalação industrial. Por isso, entendo que não devem gerar crédito fiscal, sendo subsistente o item 3 do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor reconhecido e recolhido pelo autuado.

Infração 4 - Deixou de recolher o ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Reduziu a base de cálculo de uréia nas saídas interestaduais em valores superiores aos estabelecidos pela legislação.

O autuado alega que utilizou a redução no percentual de 60% de forma lícita, por entender que o produto objeto da autuação está na condição de suplemento animal, apresentando registro do estabelecimento no Ministério da Agricultura e do Abastecimento, relativamente à sua habilitação como fabricante de alimentos para animais. Entretanto, a legislação estabelece claramente que nas saídas interestaduais de produtos relacionados no inciso XI, do art. 20, do RICMS/97, incluindo-se a uréia, calcula-se a redução em 30%, quando as mercadorias forem produzidas para uso na agricultura e pecuária, conforme art. 79, inciso II, c/c art. 20, inciso XI, do RICMS/97, dispositivo que está de acordo com a Cláusula segunda do Convênio 100/97, citado nas razões de defesa. Assim, não é acatada a alegação do autuado, considerando a previsão regulamentar, que está de acordo com o citado Convênio nº 100/97, e por isso, é procedente a exigência fiscal.

Nas razões defensivas o autuado informou que acata a infração 5, já tendo providenciado o pagamento do valor exigido. Assim, considerou procedente o item não impugnado, tendo em vista que não existe controvérsia, sendo acatado pelo sujeito passivo.

Face ao exposto, votou pela Procedência do Auto de Infração, considerando devido o imposto apurado, no total de R\$1.560.078,66, devendo ser homologado o valor já recolhido pelo autuado, referente à parte reconhecida nas razões de defesa.

Inconformado com a Decisão supra, o recorrente interpõe o presente Recurso Voluntário, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua defesa. Após descrever a utilização de cada material, esclarece que é legítima a apropriação dos créditos fiscais, pois, são produtos bastante necessários, utilizados no processo produtivo, argumentando que por participarem do processo industrial devem ser considerados como produtos intermediários.

Diz que, das infrações apontadas, reconheceu a procedência de parte da infração 3 e a totalidade da infração 5, sendo objeto de opinamento favorável à homologação no referido Acórdão.

Portanto, o recorrente apresenta razões de Recurso Voluntário contra a referida Decisão que julgou Procedente em Parte a infração 3 e a totalidade das infrações 1, 2 e 4, aduzindo o que segue:

Com relação às infrações 1 e 2 – os produtos apontados no Auto de Infração compõem o processo produtivo da PETROBRÁS na sua fábrica de fertilizantes (FAFEN). São produtos, utilizados em operações que, sem sua realização, não seria possível a complementação ou a continuidade do processo produtivo do estabelecimento. Sem o concurso de uma série de produtos que compõem o processo fabril, seja permitindo reações químicas e térmicas, seja tratando de outros produtos indispensáveis no processo fabril, seja mantendo ou lubrificando equipamentos e materiais, sem os quais não se poderia chegar àqueles produtos finais (amônia, uréia e ácido nítrico). Portanto, são produtos que se caracterizam como *insumos indispensáveis*, incluídos entre aqueles que o art. 95, do RICMS, autoriza a apropriação de créditos.

Que diante disso, o referido creditamento decorre de comando constitucional, do princípio da não cumulatividade (no caso do ICMS – no art. 155, § 2º, I), ao qual estão submetidos tanto o contribuinte quanto o Estado. Portanto, sem restrições.

Cita ainda, doutrina de renomados juristas, sobre o assunto, a Decisão do D. Conselheiro [Nelson Brandão, voto no Auto de Infração nº 281076.0002/99-0 que em processo similar, cujo teor, transcreve em parte:

*“...Não vislumbro na Lei Baiana (4.825/89) qualquer autorização para este tio de interpretação que o fisco estadual vem aplicando, de maneira sistemática, pois no texto não há a palavra “utilizados”, de onde se conclui que, para ser considerado insumo, basta que o material se desgaste, ou mesmo perca as suas propriedades essenciais diretamente no processo de industrialização ou de extração, geração, etc....*

Entende, o recorrente, que neste caso, não existe qualquer infração, merecendo ser reformada a r. Decisão contida no Acórdão recorrido.

A infração 3 – entende que os materiais ali relacionados no anexo C (válvulas, juntas, flanges, etc.), exceto aqueles que tiveram o ICMS reconhecido (materiais de escritório) efetivamente se destinam a ativo fixo.

Infração 4 – redução da base de cálculo da uréia nas saídas interestaduais em valores superiores ao estabelecido pela legislação.

Assevera que o recorrente utilizou a alíquota de 60%, de forma lícita., pois os produtos autuados estão na condição de suplemento animal, conforme comprovam os documentos anexados na impugnação, que demonstram o registro do estabelecimento autuado no Ministério da Agricultura e do Abastecimento. Entende que a Decisão recorrida, também deve ser reformada neste item.

Submetido o PAF a análise da PGE/PROFIS, esta em Parecer de fls. 3850 e 3851, diz que a legislação em vigor confere créditos às aquisições de produtos intermediários e insumos. Esses últimos são produtos que compõem o produto final, os primeiros são bens que se consomem em função do processo produtivo sendo impossível sua reutilização. Da análise dos produtos e respectivas finalidades (tratamento de água, refrigeração e anti-corrosivos), conclui que esses produtos objeto da glosa são produtos para uso e consumo, utilizados para manter em funcionamento o maquinário e tratar a água, e não insumos, como pretende o autuado.

O diferencial de alíquota, também é devido, já que restou comprovado que se tratam de bens de uso e consumo.

Quanto ao item 3, além dos produtos reconhecidos pelo autuado, os demais são também de uso e consumo e não do ativo fixo, como equivocadamente foram escriturados.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

A representante da PGE/PROFIS presente a sessão do julgamento, observou que não se pronunciou sobre o item 4 em seu Parecer, por isso, se manifestou em mesa, nos seguintes termos:

*“Quanto ao item 4, entendo que o art. 20 XI, “c” c/c art. 79, II do RICMS, prevê a redução de 30% nas saídas interestaduais de uréia destinada tanto a pecuária como a agricultura.”*

## **VOTO VENCIDO**

A controvérsia entre o entendimento da autuação e os argumentos do recorrente, reside fundamentalmente em determinar-se qual a real utilização dos materiais no processo produtivo, de modo que seja possível considerá-los ou material de uso e consumo ou como produtos intermediários.

Tratando-se de matéria fática e considerando o princípio da verdade material, entendo que reside neste PAF a necessidade de se esclarecer se os produtos apontados, objeto da controvérsia, integram o processo produtivo executado pelo recorrente.

Analisando as peças e comprovações que compõem o presente PAF, respondendo objetivamente a este questionamento, não há dúvida de que os citados produtos integram o processo produtivo executado pelo recorrente (apesar de não integrarem o produto final).

Da análise do PAF e dos documentos que o compõem, permissão vênua, discordamos da referida Decisão recorrida, e concordamos com o voto do D. Conselheiro em Processo similar no qual reconheceu que os itens listados no corpo do Auto de Infração são justamente aqueles totalmente consumidos no processo de fabricação do recorrente. Portanto, são em verdade, produtos intermediários utilizados no processo industrial, *verbis*:

*“...Não vislumbro na Lei Baiana (4.825/89) qualquer autorização para este tio de interpretação que o fisco estadual vem aplicando, de maneira sistemática, pois no texto não há a palavra “utilizados”, de onde se conclui que, para ser considerado insumo, basta que o material se desgaste, ou mesmo perca as suas propriedades essenciais diretamente no processo de industrialização ou de extração, geração, etc....*

A infração 3 – entendo que os materiais ali relacionados no anexo C (válvulas, juntas, flanges, etc.), exceto aqueles que tiveram o ICMS reconhecido (materiais de escritório) efetivamente se destinam a ativo fixo.

Infração 4 – redução da base de cálculo da uréia nas saídas interestaduais em valores superiores ao estabelecido pela legislação.

O recorrente utilizou a alíquota de 60%, de forma lícita, pois os produtos autuados estão na condição de suplemento animal, conforme comprovam os documentos anexados na impugnação, que demonstram o registro do estabelecimento autuado no Ministério da Agricultura e do Abastecimento. Entendo que a Decisão recorrida, também deve ser reformada neste item.

Por tudo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida para Procedência Parcial.

#### **VOTO VENCEDOR**

Efetivamente, controvérsia entre o representante do Fisco e o autuado, ora recorrente, reside fundamentalmente em determinar-se qual a real utilização dos bens no processo produtivo e os efeitos tributários dessa participação.

Analisando os autos, vê-se que não há dúvida de que os produtos citados na autuação integram o núcleo do processo produtivo executado pelo recorrente e não integram o produto final. Prestam-se, como outros materiais de uso e consumo para a manutenção da integridade dos bens de produção e não compõem propriamente a produção, pois não são insumos na correta acepção do termo.

Por isso, acolho a Decisão recorrida em relação às infrações 1 e 2, que caminha na direção da jurisprudência dominante neste processo.

Quanto à infração 3, também acolho a Decisão recorrida porque os materiais relacionados no anexo C (válvulas, juntas, flanges, etc.), exceto aqueles que tiveram o ICMS reconhecido (materiais de escritório) são peças de reposição por desgaste normal, e não devem ser contabilizados como ativo fixo, sendo levados à despesa.

Quanto à Infração 4 – redução da base de cálculo da uréia nas saídas interestaduais em valores superiores ao estabelecido pela legislação – o autuado utilizou indevidamente a redução de base de cálculo de 60%, pois a uréia pecuária, embora se destine a suplementar a alimentação animal, conforme comprovam os documentos anexados na impugnação, que demonstram o registro do

estabelecimento autuado no Ministério da Agricultura e do Abastecimento, pela sua composição simples se caracteriza como o mesmo produto básico utilizado na agricultura.

Observo que embora não reste dúvida de que a uréia pecuária se destine à alimentação animal, o legislador não fez qualquer alusão à destinação específica deste insumo agropecuário. Mais do que isso, fez menção, no caput da disposição que limita a redução a 30%, à possibilidade tanto de uso na agricultura e quanto na pecuária. Se o legislador pretendesse incluir da redução de 60% a uréia pecuária, poderia ter feito menção expressa a respeito. Poderia, também, o legislador, excetuar a uréia pecuária das disposições relativas à redução de 30%, mas não o fez. Ora, em análise sistemática da disposição regulamentar, entendo que o produto uréia, seja para uso na agricultura, seja para uso como suplemento ou ração animal, tem direito a apenas 30% de redução de base de cálculo nas operações interestaduais.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279464.0001/03-7, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.560.078,66**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologado o valor já recolhido.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros César Augusto da Silva Fonseca, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira dos Santos.

Sala das sessões do CONSEF, 14 de junho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO FERREIRA DOS SANTOS – RELATOR/VOTO VENCIDO

CESAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS