

**PROCESSO** - A. I. Nº 298574.0513/05-0  
**RECORRENTE** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0444-01/05  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/METRO  
**INTERNET** - 23/03/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0092-12/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO EM PERCENTUAL MAIOR DO QUE O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Nas saídas interestaduais de produtos relacionados no inciso XI, “c”, do art. 20, do RICMS/97, incluindo-se a uréia, aplica-se a redução de 60%, quando as mercadorias forem produzidas por indústria de ração animal, concentrado ou suplemento, devidamente registrada no Ministério da Agricultura. Modificada a Decisão recorrida. Infração não comprovada. Não acolhida a preliminar de nulidade relativa à infração 4. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 4. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 1ª JF que julgou Procedente em parte o Auto de Infração em lide, o qual foi lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$1.983.141,60, em decorrência de seis irregularidades que foram imputadas ao contribuinte. Contudo, apenas as quatro primeiras infrações são objetos do presente Recurso Voluntário:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$45.984,43, referente a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, empregados no tratamento de água de refrigeração e de efluentes, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo A.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$5.777,24, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e de efluentes, relacionados na infração anterior, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo B.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$547.734,57, referente a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo C. Trata-se de materiais de uso e consumo que foram classificados erroneamente pelo contribuinte como sendo destinados ao ativo fixo.
4. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.364.170,97, referente a saídas de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo D. O contribuinte reduziu a base de cálculo do produto “uréia”, nas saídas interestaduais, em valores superiores ao estabelecido pela legislação.

Na Decisão recorrida, o ilustre relator, inicialmente, explicou que, conforme previsto no art. 167, I, do RPAF/99, não cabe a este colegiado apreciar as alegações defensivas pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária. No mérito, o Auto de Infração foi julgado procedente. O relator fundamentou o seu voto em relação às infrações 1 a 4, em síntese, afirmando que o acerto da ação fiscal está conformado pelas reiteradas decisões proferidas por este CONSEF e, como exemplos, citou os Acórdãos CJF N<sup>os</sup> 0127-12/04 e 0242-12/05. Em seguida, disse que os produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e de efluentes, por não participarem do processo produtivo, não podem ser considerados como produtos intermediários e, sim, como materiais de uso e consumo e, portanto, é indevido o crédito fiscal, bem como exigível o pagamento do imposto relativo à diferença de alíquotas. Sustentou que os produtos arrolados no Anexo C são materiais de reposição, não tendo a característica de bens do ativo imobilizado. Após afirmar que a disposição específica deve prevalecer sobre a geral, acrescentou que a Cláusula segunda do Convênio 100/97 estabelece a redução da base de cálculo do ICMS em 30%, nas saídas interestaduais de uréia destinada ao uso na agricultura e na pecuária.

Inconformado com a Decisão proferida pela 1<sup>a</sup> JJF, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que o Acórdão JJF N<sup>o</sup> 0444-01/05 deve ser reformado, conforme relatado a seguir.

Quanto às infrações 1 e 2, afirma que os produtos químicos relacionados na autuação (hipoclorito de sódio e cloro liquefeito – utilizado no controle microbiológico; fosfato trissódico – empregado no controle do pH da água; hidrato de hidrazina – usado para consumir o oxigênio dissolvido na água; barrilha/carbonato de sódio – utilizado para controle de pH da água, evitando corrosão e/ou incrustação) são imprescindíveis à produção de amônia e de uréia e, portanto, a legislação tributária permite a apropriação dos créditos fiscais correspondentes. Sustenta que esses produtos compõem o processo produtivo e são utilizados na fabricação de fertilizantes nitrogenados, bem como são imprescindíveis para a continuidade do processo fabril.

Explica que a amônia, a uréia e o ácido nítrico fabricados pelo seu estabelecimento têm origem em um complexo processo petroquímico, o qual não ocorre sem o concurso de uma série de produtos. Assegura que o tratamento de água de refrigeração e de efluentes e a filtragem da solução da planta de amônia são indispensáveis na fabricação da amônia, da uréia e do ácido nítrico. Destaca que os produtos químicos arrolados na autuação são insumos. Diz que não é correto considerá-los como materiais de uso e consumo, uma vez que o processo produtivo não aconteceria sem a interferência dos produtos cujos créditos fiscais são questionados pelo fisco.

Prossegue, dizendo que o direito à apropriação do crédito fiscal de ICMS decorre do princípio da não-cumulatividade, o qual está inscrito no artigo 155, § 2<sup>o</sup>, I, da Constituição Federal, sendo um comando ao qual estão submetidos os contribuintes e os Estados. Aduz que é inadmissível que lei complementar ou ordinária imponha limites ao princípio constitucional. Cita e transcreve farta doutrina para embasar suas alegações.

Diz que, em relação ao aproveitamento de crédito fiscal, não se pode perder de vista três pontos: que ele existe para que se efetive o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto; que a Constituição Federal não estabelece qualquer restrição ao regime; e, que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte. Em seguida, ressalta que *situada assim a questão no mundo jurídico, já se vê a improcedência do Auto de Infração em tela, nesse ponto, uma vez que ele reclama, como indevido, o aproveitamento de créditos pela Impugnante, relativo a produtos que adquiriu, reclamação que o recorrente faz com base no destino desses produtos e que configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição Federal, que optou pelo regime financeiro, e não físico, para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade. A r. Decisão desconsiderou esse princípio não contemplando a exata noção jurídica (que se sobrepõe à econômica) desse princípio.*

No que tange à infração 3, diz ser improcedente a exigência fiscal, pois os materiais relacionados no Anexo C se destinam ao seu ativo imobilizado, diferentemente do afirmado pelos autuante.

Aduz que esses materiais se referem a válvulas, juntas, tubos, flanges, curvas, conexões, etc, típicos materiais de ativo imobilizado. Cita doutrina.

Quanto à infração 4, argumenta que o Convênio ICMS 100/97 reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos agropecuários, estabelecendo dois percentuais:

- a) 60% nas saídas interestaduais de ração para animal, concentrados ou suplementos, fabricados por indústria de ração animal, concentrado ou suplemento, devidamente registrada no Ministério da Agricultura da Reforma Agrária;
- b) 30% nas saídas interestaduais de uréia produzida para uso na agricultura e na pecuária.

Afirma que utilizou o percentual de 60%, de forma lícita, uma vez que os produtos arrolados na autuação estão na condição de suplemento animal, conforme comprovam os documentos anexados na impugnação, que demonstram o registro do seu estabelecimento no Ministério da Agricultura e do Abastecimento. Diz que esse fato é de significativa importância probatória e que, no entanto, não foi apreciado na Decisão recorrida, o que enseja a sua reforma.

Ao finalizar, solicita que a reforma do Acórdão recorrido e protesta pela produção das provas complementares julgadas necessárias.

Ao exarar o parecer de fls. 412 a 415, a representante da PGE/PROFIS, referindo-se à infração 1, afirma que os produtos cujos créditos fiscais foram glosados pelos autuantes são classificados como sendo de uso e consumo, já que não são insumos e nem se integram ao produto final. Transcreve trechos do Acórdão CS Nº 0054-21/02.

Quanto às alegações recursais de inconstitucionalidade, diz que além de não ter o CONSEF competência para apreciar tal matéria, a lei estadual instituidora do ICMS seguiu as orientações da Lei Complementar nº 87/96, a quem compete tratar da não-cumulatividade do ICMS, por disposição constitucional.

No que tange à infração 2, diz que procede a exigência fiscal relativa ao diferencial de alíquota.

Relativamente à infração 3, afirma que as mercadorias arroladas na infração são peças de reposição e não do ativo fixo e, em consequência, não é permitida a apropriação dos créditos fiscais correspondentes.

Quanto à infração 4, diz que a leitura do Convênio ICMS 100/97 leva à conclusão de que a redução de 60% da base de cálculo nas saídas interestaduais de ração animal se aplica a indústria de ração, e o percentual de 30% se aplica a todos os demais fabricantes de uréia para utilização na agricultura e pecuária, situação em que se encaixa o recorrente.

Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto ao item 4)**

Inicialmente, passo a analisar a alegação de nulidade da Decisão recorrida, relativamente à infração 4, suscitada no Recurso Voluntário, sob a argumentação de que a Primeira Instância deixou de se pronunciar sobre elemento probante essencial à defesa – o registro do estabelecimento do recorrente no Ministério da Agricultura e do Abastecimento – acostado ao processo na impugnação inicial.

Afasto essa alegação de nulidade, pois entendo que a Decisão recorrida não incidiu em omissão, uma vez que a argumentação defensiva e a respectiva prova constam no relatório e foram rebatidas no voto, quando o relator fundamentou a sua Decisão em um voto exarado no Acórdão CJP Nº 0242-12/05, onde consta que *A redução de 60% não se aplica ao caso em tela, uma vez que o recorrente não se classifica como uma indústria de ração animal, concentrado ou suplemento.* Dessa forma, entendo que a questão foi abordada no voto, e por via de consequência, a prova apresentada foi apreciada.

Conforme já bem explicado na Decisão de Primeira Instância, não cabe a este colegiado, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação de questões referentes à inconstitucionalidade

da legislação tributária estadual. Desse modo, não é este o foro adequado para as alegações recursais referentes à restrição do direito ao crédito fiscal de ICMS e à inobservância do princípio da não-cumulatividade, não obstante as teses levantadas na defesa e no Recurso voluntário, bem como a farta doutrina citada.

Adentrando no mérito, constato que, em relação às infrações 1 e 2, foi correta a classificação dos produtos químicos arrolados nos Anexos A e B como sendo materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, uma vez que eles são utilizados no tratamento da água de refrigeração, para controle do pH, para evitar incrustações e para tratamento de efluentes. Essa matéria já foi objeto de reiteradas decisões deste CONSEF, conforme Acórdãos citados na Decisão recorrida e no Parecer da PGE/PROFIS, já estando pacificado o entendimento de que esses produtos químicos são classificados como materiais de uso e consumo, pois não são consumidos a cada processo produtivo, não integram o produto final na condição de elementos essenciais e, quando empregados no tratamento de efluentes, são utilizados em fases posteriores ao processo fabril.

Tendo em vista que os produtos arrolados nas infrações em tela são classificados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, é vedada a utilização dos créditos fiscais correspondentes, conforme disposto no art. 93, V, “b”, do RICMS-BA. Nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo, também é devido o pagamento da diferença de alíquotas, conforme dispõe o art. 5º, I, do RICMS-BA. Assim, as infrações 1 e 2 estão caracterizadas e, portanto, foi correta a Decisão da Primeira Instância.

Quanto à infração 3, observo que os produtos arrolados no Anexo C, a exemplo de válvulas, juntas, tubos, curvas, conexões etc, não se classificam como bens do ativo imobilizado, pois não são destinados à manutenção das atividades da empresa e possuem vida útil de curta duração. Tais bens possuem características de bens ferramentais e foram corretamente classificados pelos autuantes como materiais de uso e consumo do estabelecimento, sendo, portanto, vedada a apropriação dos créditos fiscais correspondentes. Acertada a Decisão da Junta de Julgamento.

No que tange à infração 4, uma vez ultrapassada a questão da omissão da Decisão recorrida, passo ao mérito da lide e acompanho o opinativo da douta PGE/PROFIS e considero que a Decisão recorrida em relação à infração em tela foi correta, pois, nos termos da Cláusula segunda, inciso III, do Convênio ICMS 100/97, a redução da base de cálculo aplicável às saídas interestaduais de uréia destinada a uso na pecuária e na agricultura é de 30%.

A redução de 60% não se aplica ao caso em comento, uma vez que o recorrente não se classifica como uma “indústria de ração animal, concentrado ou suplemento”, como expressamente exige a Cláusula primeira, inciso III, do Convênio ICMS nº 100/97. O registro no Ministério da Agricultura e do Abastecimento apresentado na defesa se refere ao produto fabricado, porém não classifica o recorrente, a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás, como sendo uma indústria de ração animal, concentrado ou suplemento.

Em face do acima comentado, a Decisão recorrida está correta e não merece reparos. Em consequência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 4)**

Ouso discordar parcialmente do ilustre Conselheiro relativamente à infração 4.

Creio que o registro do estabelecimento do recorrente no Ministério da Agricultura e do Abastecimento acostado ao processo na impugnação inicial deve sim ser considerado.

Entendo que isto não faz com que a alegação de nulidade tenha procedência. Entendo, como fez o Conselheiro Relator, “*que a Decisão recorrida não incidiu em omissão, uma vez que a argumentação defensiva e a respectiva prova constam no relatório e foram rebatidas no voto.*”

Entendo, porém, que a redução de 60% se aplica ao caso em tela, uma vez que o recorrente obteve o registro como uma indústria de ração animal, concentrado ou suplemento.

O registro no Ministério da Agricultura e do Abastecimento apresentado na defesa se refere ao produto fabricado, e classifica o recorrente, como sendo, neste particular, uma indústria de um produto largamente utilizado como suplemento alimentício para animais. Não fosse assim, qual sentido teria uma indústria como a Petrobrás registrar-se no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária?

Pelo exposto entendo que a Decisão recorrida quanto à infração 4 merece reparos.

Em consequência, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à infração 4 e, por unanimidade quanto às demais infrações, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298574.0513/05-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$618.970,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no 42, II, “a”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Bento Luiz Freire Villa Nova, Fauze Midlej (Infração 4), Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto aos itens 1, 2 e 3): Conselheiro Fauze Midlej (Improcedência).

VOTO (Vencido quanto ao item 4): Conselheiro Álvaro Barreto Vieira (Procedência).

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA –RELATOR/(Voto Vencido quanto ao item 4)

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS