

PROCESSO	- A. I. Nº 299904.0001/06-4
RECORRIDOS	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A-PETROBRÁS (REFINARIA LANDULPHO ALVES)
RECORRENTES	- PETRÓLEO BRASILEIRO S/A –PETROBRÁS (REFINARIA LANDULPHO ALVES) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0234-01/06
ORIGEM	- SAT/COPEC
INTERNET	- 28/12/2006

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0463-11/06

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Infração comprovada. **b)** LANÇAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. Multa pela utilização de crédito fiscal antecipado, prevista em lei. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. TRANSFERÊNCIAS. Infrações caracterizadas. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO DEVIDO. Modificada a Decisão recorrida, uma vez que restou comprovado que o recolhimento do ICMS foi feito, não antes, mas após o início do procedimento fiscal. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto às infrações 1, 12 e 13. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, referentes a Decisão de 1ª Instância em relação ao Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/03/2006, exigindo o ICMS no valor de R\$1.962.615,87, além de multas percentual no valor de R\$37.052.168,88, atribuindo ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS :

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Créditos de ICMS decorrentes de aquisições de produtos químicos para análise e tratamento de água, preservação de equipamentos e outros materiais de uso e consumo, nos meses de janeiro a dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo A. Total da Infração: R\$820.290,25. Multa imposta: 60%.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade no mês de novembro de 2004. Notas Fiscais nºs 089603 e 089608. Conforme demonstrativo Anexo B. Total da Infração: R\$13.719,38. Multa imposta: 60%.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal no mês de dezembro de 2004. Nota Fiscal nº 467434. Conforme demonstrativo Anexo C. Total da Infração: R\$178,53. Multa imposta: 60%.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais nos meses de junho, julho e novembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo D. Total da Infração: R\$4.845,34. Multa imposta: 60%.
5. Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento, ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal, nos meses de

junho, julho, agosto e outubro de 2004. Referente à entrada de matéria-prima importada conforme demonstrativo Anexo E. Total da Infração: R\$36.992.658,88. Multa imposta: 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente.

6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, outubro a dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo F. Total da Infração: R\$15.489,42. Multa imposta: 60%.
7. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixado próprio estabelecimento nos meses de janeiro, maio e julho de 2004. Referente às transferências de mercadorias conforme demonstrativo Anexo G. Total da Infração: R\$509,70. Multa imposta: 60%.
8. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, do próprio estabelecimento nos meses de fevereiro e agosto de 2004. Referente às notas fiscais arrecadadas no CFAMT, sem registro no escrita fiscal, conforme demonstrativo Anexo H. Total da Infração: R\$3.493,59. Multa imposta: 60%.
9. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro, março, abril, junho a agosto, outubro a dezembro de 2004. Referente às transferências. Conforme demonstrativo Anexo I. Total da Infração: R\$20.734,46. Multa imposta: 60%.
10. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2004. Referente às transferências de mercadorias, conforme demonstrativo Anexo J. Total da Infração: R\$24.461,95. Multa imposta: 60%.
11. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro e outubro de 2004. Referente às notas fiscais arrecadadas no CFAMT, sem registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo Anexo K. Total da Infração: R\$40.064,03. Multa imposta: 60%.
12. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2004. Referente às mercadorias registradas na escrita fiscal como insumos. Conforme demonstrativo Anexo L. Total da Infração: R\$295.178,10. Multa imposta: 60%.
13. Reteve e recolheu a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, no mês de novembro de 2004. Referente às Notas Fiscais nºs 25946 e 26094, conforme demonstrativo Anexo M. Total da Infração: R\$37.843,43. Multa imposta: 60%.
14. Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização de taxa cambial, nos meses de fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo N. Total da Infração: R\$104.226,45. Multa imposta: 60%.
15. Deixou de recolher atualização monetária referente ao ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, pago intempestivamente, porém, espontaneamente no mês de setembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo O. Total da Infração: R\$581.581,24. Multa imposta: 60%.

16. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio, julho a outubro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo P. Total da Infração: R\$56.950,76. Multa percentual de 10%.
17. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio, julho e setembro de 2004. Conforme demonstrativo Anexo Q. Total da Infração: R\$2.559,24. Multa imposta: 1%.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.117/134), esclarecendo, inicialmente, que reconheceu a procedência da totalidade das infrações 2, 3, 4, 6, 8, 9, 11, 14, 15, 16 e 17, tendo recolhido a quantia de R\$1.610.777,56, correspondente ao valor principal e acréscimos legais, conforme DAE anexo (fl.208).

Quanto à infração 13, afirma que a ocorrência inexiste, considerando que já havia quitado o débito antes da ação fiscal, conforme diz comprovar o DAE em anexo (fl.209) no valor de R\$35.158,21, requerendo, liminarmente, que seja excluído o suposto crédito tributário.

Impugna parcialmente as infrações 1, 7, 10 e 12, e integralmente a infração 05.

No que concerne às infrações 1 e 12, afirma que reconheceu parte dos valores referentes a alguns itens identificados nos anexos A e L, pois não se tratam de insumos de produção, conforme demonstra na planilha em anexo (fls.212/215). Sustenta que os demais itens não reconhecidos se referem a créditos de ICMS incidente nas operações de aquisição de produtos químicos e diferença de alíquota do ICMS reclamado em decorrência dessas aquisições que entende pertencerem ao processo produtivo.

Assevera que esses produtos são basicamente, hipoclorito de sódio e cloro liquefeito, utilizados para controle microbiológico; fosfato trissódico, para controle do pH; hidrato de hidrazina, dosado para consumir o oxigênio dissolvido na água; barrilha/carbonato de sódio, utilizado no controle de pH evitando corrosão e/ou incrustação; fluido térmico, nitrogênio e gás freon, utilizado em circuito fechado para aquecimento de equipamentos e/ou tubulações; glicerina, utilizada no processo de instrumentação; óleos, consumo em transformadores, etc. Os “produtos químicos” e “outros materiais” são mercadorias que não podem ser consideradas como de uso e consumo, vez que estão diretamente ligados ao processo industrial da Refinaria Landulfo Alves (RLAM) e indispensáveis para o processo industrial.

O contribuinte da ciência referente à informação fiscal (fl.395), e protocoliza em 26/05/2005 a sua manifestação, portanto, no prazo de 10 (dez) dias (fls.405/411); reiterando as razões apresentadas anteriormente, sendo que, quanto à Infração 13, sustenta que regularizou as operações através das notas fiscais complementares emitidas em 29/11/2005 e com recolhimento do imposto devido em 20/12/2005, pelo valor principal, sem os acréscimos legais. Aduz que esta quitação foi acolhida parcialmente pelos autuantes, ressalvando pendência quanto aos acréscimos legais e multa de infração de 60%. Sustenta que essas exigências estão incluídas no DAE anexo à impugnação (fl.208), no montante de R\$1.610.777,56, já acrescido dos encargos legais e multa das infrações reconhecidas, inclusive, a infração 13. Salienta que os cálculos foram feitos pela SEFAZ, requerendo a realização de diligência para verificação e confirmação do pagamento dos acréscimos legais e multa, mencionados na informação fiscal.

Finaliza protestando por provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a prova documental, diligências e perícias necessárias.

Às fls. 431/433, consta aditamento apresentado pelo autuado, no qual este afirma que de acordo com mensagens contidas nos “e-mail” (fls.434/436), os autuantes admitem a quitação dos acréscimos legais e da multa da infração de 60%, relativos à Infração 13, através de DAE anexo (fl.208).

Vindos aos autos, a i. 1<sup>a</sup> JJF ao início destaca a não competência desta Primeira Instância, quanto a se pronunciar sobre constitucionalidade de norma tributária, conforme expresso no art. 167, do RPAF/99.

Adentrando ao mérito das peças, observam que o autuado reconheceu, expressamente, o cometimento das infrações 2, 3, 4, 6, 08, 09, 11, 14, 15, 16 e 17, tendo recolhido a quantia de

R\$1.610.777,56, correspondente ao valor principal e acréscimos legais, conforme comprovante de pagamento anexado ao processo.

Em seguida relatam as acusações relativas às infrações reconhecidas pelo agente passivo.

Destacam que, com relação às infrações 1, 7, 10 e 12, o autuado apresentou impugnação parcialmente, e na totalidade com relação à infração 05.

Destacam que as infrações 1 e 12, referem-se respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento (produtos químico para análise e tratamento de água, preservação de equipamentos e outros materiais de uso e consumo) e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, dos referidos materiais, considerando que são matérias interligadas a sua análise deve ser feita conjuntamente.

Realçam que o CONSEF, através reiteradas Decisões de 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> Instâncias, sedimentou o entendimento de que os produtos objeto da exigência fiscal de ambos os itens da autuação, se constituem em material de uso e consumo, e não insumo, indicando os Acórdãos CJF nº. 240-01/05, CJF 0079-11/05, CJF nº 0071-12/05, CJF nº 0074-12/02, CJF nº 1095/01 e CJF nº 0159-12/03, relativos à manutenção da glosa de tais créditos. Citam como parte integrante de seu i. julgamento, o voto vencedor contido no Acórdão CJF nº 0242-12/05.

Mantêm a autuação, em relação à utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento da diferença de alíquotas (itens 1 e 12 do Auto de Infração).

Passando a analise das Infrações 7 e 10 – respectivamente, não recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições por transferências de bens oriundos de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e a consumo do próprio estabelecimento, pelas quais o autuado sustenta que as transferências de bens do ativo e material de consumo estão sob liminar, em outras unidades da Federação, não tendo havido destaque do imposto nos documentos fiscais. Em decorrência o autuado, não tendo sido submetidas à tributação na origem, por força da medida liminar, entende que a estas operações não cabe a diferença de alíquota exigida no lançamento fiscal.

A Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, inciso XV, define;

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

E a base de cálculo do imposto, consoante art. 17, é;

*XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.*

*§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.*

Por sua vez, o RICMS/97, no seu art. 7º, estabelece em quais situações não se exige a diferença de alíquotas e dentre elas dispõe no inciso III, “a” e “b”, o seguinte:

*Art. 7º. Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:*

*III - se a operação de remessa for realizada com:*

*a) não-incidência do imposto; ou*

*b) isenção decorrente de convênio;*

Resta vista que o não destaque do imposto nos documentos fiscais, objeto da impugnação, decorre de medida liminar impetrada contra os Estados de origem, não tendo, o autuado, trazido

ao processo a comprovação de que os efeitos da citada medida liminar tivessem alcançado o imposto devido ao Estado da Bahia.

Decorrendo não de disposição constitucional, e sim, de Decisão por força de medida liminar, não tendo ficado demonstrada que o Estado da Bahia seja parte da citada liminar, e sendo as mercadorias (bens do ativo fixo e material de uso e consumo) tributadas pelo ICMS, correta a diferença de alíquota exigida na presente autuação, inclusive, o valor exigido resultou da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor da operação indicada nos documentos fiscais.

Mantidas as infrações 7 e 10 da autuação.

Voltando-se à Infração 5 – que trata da utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS, destacado em mercadorias cujas entradas no estabelecimento ocorreram posteriormente à utilização do crédito fiscal - conforme esclareceram os autuantes, as IN-SRF 175/2002 e IN-SRF 206/02, esta que, inclusive, revogou a IN-SRF nº 69/96, estabelecem as normas quanto à importação de mercadorias e seus procedimentos, no âmbito da Receita Federal, inclusive o Regulamento Aduaneiro define com precisão o que é Despacho Aduaneiro de Importação e que o mesmo não se confunde com Desembarço Aduaneiro.

Indicam os Srs. julgadores o ensinamento a este respeito dado pelo RICMS, art. 93, § 9º o qual prescreve;

*§ 9º Quando se tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, o imposto pago no momento do desembarço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior.* (grifo meu).

Nos autos, no “Demonstrativo dos Créditos de Importação Utilizados Antecipadamente -2004” e nos demais documentos acostados ao processo, inclusive, pelo próprio autuado, é que este utilizou antecipadamente crédito fiscal no valor de R\$92.481.647,25, decorrente da importação das mercadorias, em período anterior ao efetivo pagamento do imposto devido, ou seja, o autuado se creditou, nos meses de junho, julho, agosto e outubro de 2004, de valor do imposto levando em conta a data de registro da Declaração de Importação, momento em que ocorreu o despacho aduaneiro de importação, conforme Processos nºs 0464/04, 0467/04, 0549/04, 02.0694/04, 02.845/04, 02.0864/04, 02.0832/04, 02.0833/04, 02.0879/04 relacionados no demonstrativo acima referido, com base no art. 4º da IN SRF 175/02 c/c os arts. 47 e 48 da IN SRF nº 206/02;

Destacam a alegação do contribuinte, que solicitou regime especial à Diretoria de Tributação com vistas a;

- efetuar o recolhimento do ICMS incidente nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, insumos de produção e produtos (exceto nafta), por DI, para a data do vencimento do regime normal de apuração, isto é, dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores;
- considerar o crédito do ICMS, quando devido, através da Nota Fiscal de Entrada correspondente à importação realizada.

O Parecer GECOT/DITRI nº 1329/2002, deferiu o pedido de regime especial para recolhimento do ICMS incidente nas importações de bens do ativo, bens de uso, materiais de consumo, insumos de produção e produtos (exceto nafta), para o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Da segunda, o § 9º do art. 93 do RICMS/97 acima citado já estabeleceu a forma de utilização de “outros créditos” do valor do imposto pago, ou seja, quando se tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, o imposto pago no momento do desembarço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento, ainda que a entrada efetiva da mercadoria se verifique em período posterior.

Em decorrência, o assentamento no Livro Registro de Apuração a título de “outros créditos”, em conformidade com a legislação estadual só poderia ser escriturado no período de apuração em que tivesse ocorrido o seu recolhimento, no caso, nos meses de julho, agosto e novembro de

2004, mesmo que a entrada efetiva da mercadoria ocorresse posteriormente.

Enfatiza a 1ª JJF que neste item da autuação, está sendo aplicada a multa percentual de 40% sobre o valor de R\$92.481.647,25 utilizado antecipadamente como crédito fiscal, resultando no valor exigido de R\$36.992.658,88. Mantém a infração.

Voltando à Infração 13, pelo recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, confirmam que o autuado comprova as suas alegações de mensagens contidas em “e-mail”, nas quais os autuantes admitem a quitação dos acréscimos legais e da multa da infração de 60%, conforme comprovante de pagamento anexado ao processo, o que torna este item totalmente improcedente.

Proferem julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Em sede de Recurso Voluntário, os prepostos advogados do recorrente apresentam tempestivamente suas razões, originariamente já vistas quando da defesa inicial, e focam em sua narrativa o enfrentamento das seguintes infrações:

INFRAÇÕES 1 e 12 – os produtos químicos, em sua totalidade apontados nestas duas infrações, são de natureza a controlar o ph da água do processo produtivo (barrilha e carbonato de sódio); para aquecimento e para resfriamento das tubulações de conduto industrial (fluído térmico, gases freons e nitrogênio); demais insumos outros, e óleos, que se destinam à instrumentação de controle e à aplicação em transformadores de óleo.

Notadamente são insumos imprescindíveis, estreitamente ligados à produção e consumidos no transcurso da mesma, argumentando em resumo, não caber entendimento diferente quanto à natureza de sua aplicação industrial.

INFRAÇÃO 5 - repete o recorrente as mesmas circunstâncias e alegações anteriores, indicando ser permissionária de regime especial, Processo nº 15544220015, aduzindo e/ou confirmando que o creditamento foi efetuado de acordo ao Despacho Aduaneiro, no momento portanto do fato gerador, qual seja o da entrada dos produtos importados no estabelecimento, insistindo não ter havido descumprimento da obrigação principal.

INFRAÇÕES 7 e 10 – aludem que a transferência de bens sob Liminar Judicial de outros Estados, sem destaque do imposto nas notas fiscais envolvidas, ocorre em virtude da própria Liminar, e que descabe à autuada recolher o diferencial de alíquotas para esses produtos. Aponta Súmula 166 do STJ, destacando “*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte*”.

Requer ao final de seu Recurso Voluntário, o reconhecimento da inexistência das infringências alegadas pelo autuante, e mesmo declarar insubstinentes as infrações formuladas no Auto de Infração em comento. E que seja julgado procedente o Recurso Voluntário apresentado, para isentar o recorrente das sanções impostas na Decisão recorrida.

A PGE/PROFIS tece opinativo acerca do Parecer GEPEC nº 10/2006 da lavra do ilustre procurador Dr. Fernando Telles, recomendando apurar-se em diligência o efetivo recolhimento dos acréscimos legais e multa, e após apurada e Voluntário e pelo Provimento do Recurso de Ofício, apenas para considerar procedente esta infração 13.

As infrações 1 e 12, intrinsecamente ligadas, aponta o ilustre procurador pela manutenção das mesmas, entendendo de acordo a diversas manifestações do CONSEF, restou assentado que os produtos relacionados a estas acusações não assumem a característica de essenciais, e por também não serem consumidos a cada processo produtivo, assim não seriam insumos, mas materiais de uso e de consumo.

Da mesma forma com relação às infrações 7 e 10, não logrou êxito o recorrente em provar ou demonstrar que o Estado da Bahia estaria obrigado a cumprir as Liminares deferidas em ações impetradas em outros Estados da Federação. Da ausência de comprovações no PAF a este respeito, aduz o ilustre procurador que ainda que estivéssemos frente a transferências de bens entre um mesmo contribuinte, estaria o autuado obrigada a recolher o diferencial da alíquota.

Passando ao comento da infração 5, o ilustre procurador destaca que o citado Processo nº 15544220015, as fls. 426/428, não guarda pertinência com a questão do creditamento em análise, pois não há no referido regime especial, qualquer disposição específica acerca do momento de utilização do crédito de importação, e eis que a regra geral é a de que o direito ao crédito advém do pagamento do imposto

E com referência a infração 13 apontam equivoco que deve ter havido no julgamento da 1ª JJF, porque em verdade a autuação deveria ter sido julgada Procedente, à vista do contribuinte ter emitido somente em 29.11.2005 as notas fiscais complementares, tendo recolhido o ICMS em 20.12.2005 no curso da ação fiscal iniciada em 05.10.2005, conforme termo a fl. 15 do PAF.

Na revisão interna dos pronunciamentos emanados da Coordenação Extrajudicial da PROFIS, manifesta-se a ilustre procuradora dra. Leila Von Söhsten Ramalho pelo acolhimento o Parecer nº 497/500 ora em comento.

**VOTO (Vencido quanto às Infrações 1 e 12 – Recurso Voluntário e à Infração 13 – Recurso de Ofício)**

Decorrente ao Recurso de Ofício instaurado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7837/ alterado pelo Decreto nº 7851/00 com efeitos a partir de 10.10.2000, esta 1ª CJF analisa as peças do PAF em comento, para consignar seu voto, singular, haja vista não terem sido relevadas ou julgadas favoravelmente ao autuado, nenhuma das infrações em sede de defesa, à exceção a de nº 13.

Resultou, portanto, no julgamento de totalmente improcedente ao lançamento da aludida Infração 13, após confirmado pelo próprio autuante do recolhimento com acréscimos e encargos legais, calculados pela SEFAZ, com o qual concordo dado que visto à fl. 208 deste PAF, dando meu voto pelo Não Provimento ao Recurso de Ofício em questão.

Em referência às infrações 7 e 10, restou óbvia a não comprovação por parte do recorrente, de que a medida liminar citada nos autos e deferida em outros Estados da Federação, não subordina o Estado da Bahia aos seus dispositivos. A transferência de bens do ativo fixo e de materiais de uso e de consumo sofre a aplicação do diferencial da alíquota do ICMS, e o apensamento dos referidos provimentos jurisdicionais de urgência, citados, sequer ocorreu, dando meu voto, portanto, pelo Não Provimento ao Recurso Voluntário quanto a estas infrações 7 e 10.

Na infração 5 o recorrente sustenta que o regime especial concedido no Processo nº 15544220015, a fls. 426 a 428 dos autos, prevê com disposição específica para o momento da utilização do crédito de importação, seja o do Despacho Aduaneiro, no qual estaria caracterizada a geração do fato fiscal. A regra geral, e que não encontra restrições neste lançamento, é de que o crédito somente é ensejado pelo recolhimento deste imposto. Não se pode confundir a mera faculdade concedida ao recorrente, com regime especial de recolhimento, com o aspecto fundamental e irreversível de que tão somente o recolhimento efetivo propicia o crédito correspondente. Voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário quanto a esta infração 05.

Da análise na listagem dos produtos levantados pelo ilustre agente fiscal, os quais compuseram os valores dos lançamentos de ofício titulados de infrações 1 e 12, o meu voto é pelo Provimento ao Recurso Voluntário quanto a estas duas infrações, correlatas, eis que estes artigos em sua grande maioria, produtos químicos, não são prescindíveis ao processo produtivo e são insumos fundamentais à obtenção do produto final dentro das especificações técnicas da planta. Todos interagem na produção industrial, antecipada e paralelamente, em nível de insumos indispensáveis, quer seja para obtenção direta do produto final, quer seja para fins da instrumentação controladora da linha produtiva.

Os produtos que concorrem em dado processo produtivo afetando o produto final, tendo suas participações indispensáveis à obtenção do produto em elaboração, nos níveis especificados de qualidade e características preestabelecidos pelo controle de produção da planta, tratam-se de Insumos Básicos, fundamentais à consecução do objetivo industrial. Poderão se apresentar de diversas formas e espécies, com presenças não-temporárias e cujas freqüências de absorção pelo processo fabril é definido unicamente pela tecnologia empregada na planta em foco.

Agregando estes insumos às matérias-primas e à energia provida, constitui-se assim o, ou possibilita-se assim a obtenção do produto final.

A contabilidade industrial os trata diferenciadamente, dadas suas peculiaridades e importância na formação do custo industrial. São apropriados em centros de custos das etapas operacionais, e em contas específicas, para formação metódica, analítica, dos custos da produção industrial.

Já os materiais de uso e de consumo são de aplicação geral, não concorrem e são prescindíveis à produção, e via de regra são facilmente substituídos por semelhantes produtos que lhes fazem as vezes, podem ser alterados ou reduzidos em seu consumo, sem que causem interferência no produto final.

Em decorrência, o meu voto é pela exclusão dos valores lançados de R\$820.290,25 e de R\$295.178,10, respectivamente.

**VOTO VENCEDOR (Quanto às Infrações 1 e 12 – Recurso Voluntário - e à Infração 13 – Recurso de Ofício)**

Discordo do ilustre relator deste PAF no que concerne à infração 13, objeto do Recurso de Ofício, na qual foi exigido o ICMS em razão da falta de retenção e de recolhimento do imposto por substituição tributária referente às mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 25946 e 26094.

Como bem apontado pelo nobre representante da PGE/PROFIS, o contribuinte somente emitiu as notas fiscais complementares em 29/11/05, tendo recolhido o ICMS em 20/12/05 (fl. 209) no curso da ação fiscal, a qual foi iniciada em 05/10/05 conforme o Termo de Início de Ação Fiscal acostado à fl. 15 dos autos. Dessa forma, a Junta de Julgamento Fiscal deveria ter decidido pela procedência da autuação e determinado a homologação dos valores recolhidos, e não pela improcedência da infração como consta na Decisão recorrida, razão pela qual entendo que deve ser reformada para restabelecer o débito lançado na infração 13.

Discordo, também, do relator no que se refere à exclusão dos valores lançados nas infrações 1 e 12 deste Auto de Infração, objeto do Recurso Voluntário, que se referem, respectivamente, à exigência de ICMS em razão de utilização indevida de créditos fiscais e em decorrência da falta de pagamento do imposto devido nas aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo do estabelecimento.

Considero que a Junta de Julgamento Fiscal decidiu corretamente ao manifestar o entendimento de que os produtos adquiridos devem ser classificados na categoria de materiais de uso e consumo, e não de insumos como contabilizado pelo recorrente, haja vista a jurisprudência dominante neste CONSEF.

Como esclarecido pelo órgão julgador *a quo*, trata-se de produtos químicos usados na análise e no tratamento de água, na preservação de equipamentos e outros materiais de uso e consumo e, dessa maneira, devem ser considerados ilegítimos os créditos fiscais utilizados pelo contribuinte, conforme diversas decisões emanadas deste Tribunal Administrativo, tais como aquelas citadas na Decisão recorrida (Acórdãos CJF nºs 240-01/05, 0079-11/05, 0071-12/05, 0074-12/02, 1095/01 e 0159-12/03).

Vale a pena reproduzir um trecho do voto vencedor proferido pelo Ilustre Conselheiro Álvaro Barreto Vieira no Acórdão CJF nº 0242-12/05:

**“VOTO VENCEDOR**

(...)

*Conforme reiteradas decisões deste CONSEF, os produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração, no controle do pH e para evitar incrustações e corrosões são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que não são consumidos a cada processo produtivo e não integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua produção. É importante ressaltar que esses produtos quando utilizados no tratamento de efluentes são utilizados após o processo produtivo, quando é feito o tratamento dos resíduos decorrentes do processo fabril. A tese defendida pelo Dr. José Bezerra Lima Irmão no Acórdão recorrido não representa o entendimento deste CONSEF sobre a matéria. As abalizadas alegações recursais pertinentes à inconstitucionalidade da vedação do direito aos*

*referidos créditos fiscais não podem ser apreciadas por este colegiado, pois, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação da constitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador. Dessa forma, as aquisições desses produtos, considerados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, não dão direito à apropriação do correspondente crédito fiscal, ao teor do disposto no art. 93, V, “b”, do RICMS-BA/97. Somente a partir de 01/01/07, será permitida pela legislação tributária a apropriação desses créditos fiscais.*

*Uma vez que os produtos químicos arrolados na autuação são classificados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais desses materiais, nos termos do art. 5º, I, do RICMS-BA/97.*

*Em face do comentado, estão caracterizadas a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo (infração 1) e a utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material de uso e consumo (infração 2). Dessa forma, foi correta a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal”.*

Por tudo quanto foi exposto, entendo que deve ser mantida a Decisão da Primeira Instância, pela procedência das infrações 1 e 12.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para considerar PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299904.0001/06-4, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS (REFINARIA LANDULPHO ALVES)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.381.034,63**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e” e “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além dos acréscimos tributários no valor de **R\$581.581,24**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, bem como as multas no valor total de **R\$37.052.168,88**, previstos no art. 42, incisos VIII, VI, IX e XI, da citada lei, com incidência sobre ambos de acréscimos moratórios previstos na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

### Recurso de Ofício e Voluntário

VOTO VENCEDOR (Quanto às Infrações 1, 12 e 13): Conselheiros (as): Denise Mara Andrade Barbosa, Fernando Antonio Brito de Araújo e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO (Vencido quanto às Infrações 1, 12 e 13): Conselheiro: Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS