

PROCESSO - A. I. 299904.0003/12-1
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0014-01/13
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 06/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0351-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Restou comprovado que se trata de materiais utilizados na manutenção e preservação de equipamentos e tratamento de água (infrações 1 e 2). **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. É vedada a utilização de crédito fiscal não destacado em documento fiscal (infração 4). **c)** TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. MERCADORIAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. Na hipótese dos autos, não há dúvidas de que o insumo em questão se constitui em espécie do gênero produto intermediário indispensável à consecução do processo fabril do Recorrente. Além das conclusões extraídas da análise das provas carreadas ao PAF, os prepostos fiscais autuantes, quando inqueridos na respectiva sessão de julgamento, afirmaram categoricamente que se o transporte deste insumo fosse realizado de forma segregada do petróleo nenhum óbice haveria de ser imposto à escrituração e apropriação do crédito do imposto destacado nas notas fiscais de entrada por transferência do insumo C5+. Infração insubstancial. Rejeitado o pedido de nulidade da Decisão por não acatar pedido de perícia/diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do relator quanto à infração 3. Decisão não unânime e, por maioria, em relação às infrações 1 e 2.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 24/12/12, exige ICMS no valor de R\$15.653.816,00 em decorrência das seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento – material utilizado na manutenção e preservação de equipamentos, tratamento de água, etc. – R\$1.986.448,46, com multa de 60%;
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento – faturas de consumo de água e esgoto – R\$968.628,24, com multa de 60%;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias “beneficiadas” com não incidência do imposto – aquisições de C5+ transportado juntamente com petróleo oriundo de outros Estados – R\$12.598.625,96, com multa de 60%;
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais – faturas de consumo de água e esgoto – R\$113,34, com multa de 60%.

A 1ª JJF, em Decisão não unânime proferiu a seguinte Decisão:

Quanto às infrações 1, 2 e 3 foi vencido o voto do Relator, conforme resumo abaixo:

No tocante à infração 1, ressaltou que o contribuinte reconheceu parte do débito, no valor de R\$368,24, haja vista tratar-se de bens do ativo imobilizado, de modo que o crédito deveria ter sido feito à razão de 1/48 avos ao mês.

Quanto à glosa dos créditos restantes (óleos lubrificantes e de desparafinização, sulfato de alumínio, nitrogênio líquido, carbonato de sódio, tripolifosfato de sódio, ácido sulfúrico, amônia industrial, cloro, álcool metílico, etc), entendeu o Relator que é legítimo o crédito fiscal nos termos do art. 93, §1º do RICMS/97, “quando o material, embora não seja consumido, é vinculado ao processo fabril (inciso I, alínea “a”)\”, conforme descrição pormenorizada da natureza e função de cada produto feito pelo estabelecimento autuado (fls. 401/410). Também que Relatórios Técnicos nº 13/09, 21/09, 32/09, 35/09, 38/09, 48/09, 54/09, 55/09, 61/09 e 88/09, emitidos pelo Instituto Nacional de Tecnologia anexado às fls. 411/414, mesmo que sejam pertinentes a outra refinaria da empresa, estabelecida em Duque de Caxias, RJ, partindo do pressuposto de que, em tese, as refinarias operam com um sistema tecnológico similar, indicando como são empregados pela refinaria os seguintes materiais: amônia, cloro, ácido sulfúrico, carbonato de sódio (barrilha), nitrogênio, sulfato de alumínio, tripolifosfato de sódio e álcool metílico.

Destacou que em todos esses relatórios, fica patente que os materiais têm emprego efetivo no processo industrial, inclusive que o processo de refrigeração de água integra o sistema produtivo, de modo que “as fábricas precisam refrigerar a água destinada a manutenção de temperatura adequada em suas máquinas e equipamentos” e correto a utilização de crédito fiscal nos termos do art. 93, §1º do RICMS/97.

Externou que “as mercadorias em questão são produtos intermediários empregados no processo industrial, e não “materiais de consumo”, conforme acusa o Auto de Infração”.

Discorreu sobre o crédito do imposto, princípio da não cumulatividade (RE 79.601-RS) e concluiu que o crédito fiscal não constitui um benefício, mas sim um direito: “o ICMS é um tributo não cumulativo, devendo-se compensar o valor devido pela realização de operações ou prestações com o montante cobrado nas operações e prestações anteriores”.

Questiona o que é bem de consumo e o que constitui produtos intermediários que não deixam de ser materiais de consumo, porém são consumidos no processo industrial, também denominado material secundário (chamado “secundário” por ser obtido de uma matéria-prima, “primeira”).

Conclui afirmando que produtos consumidos diretamente no processo industrial não constituem “materiais de consumo”, são insumos industriais, e como tal, em obediência ao princípio da não cumulatividade, considerou “legítimos os créditos fiscais utilizados”.

Quanto à infração 2, que se trata o crédito glosado se refere à água utilizada na produção de vapor em suas caldeiras, reposição dos sistemas fechados de resfriamento das unidades de produção, pressurização do sistema de combate a incêndio e injeção em sistemas operacionais nas diversas unidades de produção, apreciou que:

Na informação prestada, os fiscais contrapõem que a água é material de uso e consumo, pois é utilizada ou consumida fora dos processos de industrialização. Como evidência de que a água não enseja direito ao crédito, dizem os autuantes que ela não é consumida nem integra o produto final.

Se a água não é “consumida”, porque é destinada a geração de vapor e reposição em sistemas fechados de resfriamento, por exemplo, essa circunstância de não ser consumida é irrelevante, haja vista que, conforme já assinalei, o § 1º do art. 93 do RICMS prevê três situações em que o crédito fiscal é legítimo: quando o material é vinculado ao processo fabril (inciso I, alínea “a”), ou quando é nele consumido (alínea “b”), ou quando, na condição de matéria-prima, integra o produto final (alínea “c”). Repito o que já disse: para se reconhecer o direito ao crédito, basta o material se enquadrar numa dessas três situações: estar vinculado ao processo industrial, ser nele consumido ou integrar o produto final.

Seria material de consumo se se tratasse da água destinada aos banheiros, pias ou cozinha da fábrica.

Porém a água destinada a geração de vapor e reposição em sistemas fechados de resfriamento está sem dúvida vinculada ao processo industrial.

É portanto também indevida a glosa do crédito do item 2º.

No que se refere à infração 3, referente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de mercadorias com não incidência do imposto, fundamentou que:

Em face do que foi exposto pela defesa, os autuantes na informação dizem que o contribuinte, para resolver um problema de logística, visando ao transporte do hidrocarboneto C5+, que é um derivado de gás natural, diluiu aquela mercadoria em petróleo e transportou a mistura. A mercadoria é proveniente dos Estados do Rio Grande do Norte, Alagoas e Sergipe. Desse modo, o hidrocarboneto C5+, por razões operacionais e de eficiência econômica, para chegar à Bahia, é transportado em navios juntamente com o petróleo.

Com relação ao petróleo, que não está em discussão, a operação não é tributável pelo ICMS, haja vista que não há incidência desse imposto nas operações interestaduais com petróleo e seus derivados.

Já no tocante ao hidrocarboneto C5+, por ser um derivado de gás natural, e não um derivado de petróleo, as operações interestaduais são tributáveis, e de fato foi destacado o imposto de tais operações, como teria de ser feito.

O problema é que a fiscalização está glosando o crédito da operação interestadual, que foi utilizado pelo adquirente, por entenderem os autuantes que, como o hidrocarboneto C5+ veio no transporte misturado com petróleo, tudo seria petróleo, e portanto a operação não seria tributável. Dizem os fiscais na informação que, caso o C5+ tivesse sido transportado separadamente, teria tributação normal, mas como veio misturado com petróleo, não há por que se falar em tributação, e consequentemente em crédito fiscal, porque a operação seria imune.

Ora, se o remetente agisse como sugerem os autuantes, dando saída do C5+ sem tributação como se fosse petróleo por estar misturado com petróleo, estaria praticando fraude. O hidrocarboneto C5+ foi misturado ao petróleo apenas para fins de transporte, porém foram transportadas duas mercadorias distintas, petróleo e hidrocarboneto C5+. Os próprios fiscais admitem que no destino, após o transporte, é possível fazer-se a separação. A preocupação manifestada pelos autuantes é que pode ser feita a separação entre petróleo e C5+, porém não daquele C5+ que foi adicionado ao petróleo para ser transportado, já que, como o próprio petróleo também contém em sua composição C5+, o C5+ que venha a ser separado do petróleo estará imiscuído no próprio C5+ presente no petróleo.

Ora, esse raciocínio deixa de levar em conta que, em se tratando de bem fungível, não há qualquer prejuízo se o produto obtido na separação após o transporte não é “o mesmo”, desde que, na condição de bem fungível, apresente as mesmas características ou qualidades, requisito que há de ser preenchido, pois do contrário não seria obtido C5+, e sim outra coisa, o que neste caso não foi aventado pelos autuantes.

Concluo que também é indevida a glosa do crédito do item 3º.

Quanto ao 4º lançamento, que também cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, o que motivou a glosa do crédito foi o fato de nos documentos não haver destaque do imposto.

Na informação fiscal, os autuantes observam que o contribuinte apresenta os mesmos argumentos do item 2º, não justificando, no entanto, a utilização do crédito fiscal não destacado no documento fiscal, em virtude da “prestação de serviço isenta”. Não explicam que prestação de serviço seria essa.

De qualquer forma, a imputação diz respeito objetivamente a créditos que foram glosados porque nos documentos fiscais não há destaque do imposto. Nos termos do § 4º do art. 93 do RICMS então vigente, quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador. Está caracterizada a infração.

Mantendo o lançamento do item 4º.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já paga.

Por sua vez, o VOTO VENCEDOR relativo às infrações 1, 2 e 3, fundamenta que:

Em que pesce a qualidade do voto do eminente Relator, permito-me discordar do mesmo em sua totalidade, pelas razões a seguir expostas, em relação às infrações 01, 02 e 03 apuradas no presente Auto de Infração.

Antes, observo que a base para o enunciado do voto foi o aquele emitido pelo relator, a exemplo de outros que, se por um lado reflete o pensamento do relator, agindo dentro de suas prerrogativas de livre convencimento, não se constitui no entendimento amplamente majoritário vigente neste Conselho, que vigora em sentido contrário.

E isso já foi, inclusive, externado, ainda que de forma incidente, por ocasião das apreciações outras que mencionaremos ao curso deste voto, no momento apropriado.

A infração 01, vem a ser a utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, destinado a manutenção e preservação de equipamentos, bem como tratamento de água.

Nossa legislação pátria somente concede direito de crédito para as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme redação dada pela Lei Complementar nº 138/2010.

Assim, obriga o contribuinte a pagar a diferença de alíquota na hipótese de suas aquisições serem interestaduais (art. 5º, I do RICMS/97) e define como material de uso ou consumo do próprio estabelecimento, aquelas mercadorias adquiridas, porém não destinadas à “comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, nem, tampouco, consumidas nem integrantes do produto final ou do serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação”, as quais são consumidas ao longo de vários processos produtivos, o que as caracteriza como material de consumo e, nesta condição, o crédito fiscal somente será admitido a partir de 2020, salvo prorrogação.

Tal conceito encontrava-se registrado no artigo 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/97, o qual, diga-se de passagem, obedece ao disposto na Lei Complementar nº 87/96 com suas posteriores alterações e Lei Estadual nº 7.014/96, seguindo, pois, o comando constitucional inserido no seu artigo 155.

Esta conceituação visou distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”. Este Colegiado, em reiteradas decisões, tem se posicionado nesta linha, conforme já observado acima.

Analizando-se o objeto da autuação, verifico que a glosa do crédito fiscal recaiu sobre materiais, a exemplo de produtos utilizados no tratamento de água, de efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, água potável, etc.

De relação aos produtos elencados na planilha de fls. 402 a 410 trazidos pela empresa autuado na sua peça defensiva, a qual indica a aplicação de cada um deles no processo industrial, algumas observações entendo pertinentes:

Inicialmente, gostaria de consignar que a aplicação descrita pela empresa, encontra-se de forma sucinta e que não reflete com fidedignidade a real aplicação e/ou utilização de cada um dos produtos, apenas listando de forma genérica (combustíveis ou lubrificantes essenciais à operação dos compressores e máquinas do processo produtivo) o que convenhamos não acrescenta muito à efetiva utilização, diante do fato de cada um deles ter aplicação específica, como demonstrarei adiante, e que seria necessária para a apreciação de tal infração.

Dessa forma, a título de exemplo, tomo alguns deles, a respeito dos quais procurarei indicar o uso no processo industrial.

O produto ácido sulfúrico é informado pelo autuado que tem “utilização na estação de tratamento de água no processo “utilidades” com a finalidade de regenerar as resinas catiônicas para remover os cátions da água”, e tem aplicação na clarificação da água, e na geração de dióxido de cloro, o mesmo acontecendo com o produto ácido sulfúrico a granel.

Já os produtos “álcool metílico”, “álcool metílico a granel” e “álcool metílico TB C/200L”, têm aplicação comum, sendo utilizado para remover hidratos do sistema de refrigeração a propano da desparafinação a Metilisobutilcetona (MIBC), e aplicado para baixar o ponto de congelamento da água no sistema de propeno.

A “amônia industrial” é utilizada como anti corrosivo de equipamentos utilizados no processo produtivo de lubrificantes. Já o “cloro 2.5 CIL 900KG”, de acordo com a descrição de fl. 403 é “biocida oxidante para desinfecção de água das ETAs”.

Embora o autuado informe de forma genérica a aplicação de diversos produtos, conforme já mencionado, em pesquisa no site www.lubrag.com.br, se pode constatar as propriedades, utilização e especificação de diversos produtos elencados na autuação, dentre os quais destaco os seguintes:

O produto “Lubrax HR-68/EP”, se constitui em lubrificante industrial para sistema hidráulico, e vem a ser utilizado em sistemas hidráulicos, e evita o desgaste e a corrosão das peças lubrificadas, garantindo, também, resistência à oxidação e à formação de espuma. Com isso, aumenta a vida útil do equipamento evitando gastos com a reposição de peças e manutenção corretiva;

Já o produto “Lubrax GMA-2” vem a ser uma graxa de lítio destinada a lubrificação em equipamentos que trabalham entre as temperaturas de 0 a 130°C, e se apresenta como resistente à oxidação e à lavagem por água, podendo ser empregado em ambientes úmidos, com aplicação em mancais planos e de rolamentos, cubos de roda e pinos de veículos automotivos, engrenagens, chassis, etc.

Por seu turno, o produto “Lubrax GAT-2” se constitui em uma graxa inorgânica, contendo espessante tipo “argila bentonita modificada” e aditivo EP (extrema pressão). Apresenta alta resistência a lavagem pela água e ácidos minerais e boa propriedade antiferrugem, sendo recomendado para aplicação em lubrificação de mancais.

Quanto ao produto “BR GMA-EP”, possui diversas aplicações industriais, sendo considerada graxa de extrema pressão, tolerando vibrações e altas temperaturas (até 160°C), com aplicação em mancais planos, redutores e rolamentos esféricos ou cílindricos.

Por outro lado, o produto “Marbrax CP/220”, as especificações técnicas se encontram no seguinte link:

http://www.petrobras.com.br/minisite/marine/port/include/html/marbrax_esp_021.html

Vem a ser segundo o mesmo, de acordo com a descrição nele constante: “óleo lubrificante para compressores rotativos ou alternativos de ar, hélio, nitrogênio, gás carbônico e outros gases”.

Como visto tais produtos, a exemplo dos demais arrolados nesta infração, não preenchem os requisitos legais para a possibilidade de apropriação do crédito fiscal, sobretudo diante do entendimento deste órgão, através de reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0129-11/07, CJF 0278-11/07, CJF 0397-11/08, de que para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário (inssumos e matéria prima), gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo, situação na qual tal crédito seria permitido.

Digno de registro, inclusive, é a Decisão contida no Acórdão CJF 0444-11/04, no qual o relator, Conselheiro Fernando Brito de Araújo, manifestou-se a respeito de utilização de crédito fiscal por estabelecimento industrial, de lubrificante, não admitindo o seu uso:

“Relativamente às infrações 1 e 2, objeto do Recurso de Ofício, mantenho o entendimento da Decisão recorrida, com exceção apenas dos produtos utilizados como lubrificante para diminuir o atrito entre as garrafas e a esteira transportadora, compreendidos como: “DICOLUBE”; “LUBKLENZ”, “LUBMAX” e “PROLUB”, por não se tratarem de inssumos industriais consumidos em contato direto com o produto e nem indispensáveis ao processo produtivo. Dessa forma, é legítima a glosa dos créditos fiscais (item 1º) e da exigência da diferença de alíquotas (item 2) relativas aos lubrificantes, nos valores respectivos de R\$ 17.206,24 e R\$ 23.883,49, consoante reiteradas decisões do CONSEF...”

Da lavra do mesmo Conselheiro, é o Acórdão, CJF 0143-11/09, que se posiciona no seguinte sentido, ao apreciar a mesma matéria ora posta:

“Quanto à terceira infração, a qual está intrinsecamente ligada à infração 2, exige o crédito indevido do ICMS decorrente referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, consoante os mesmos demonstrativos acima citados, cujos produtos adquiridos são: náculo, nitrogênio, hipoclorito de sódio e soda cáustica, notoriamente produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração (náculo) ou no tratamento de efluentes (hipoclorito de sódio e soda cáustica), assim como na limpeza de equipamentos (nitrogênio). Logo, caracterizados como material de consumo por não serem utilizados no processo produtivo e consumidos a cada etapa de produção como elemento integrado e indispensável ao produto final, como bem pontuou a Decisão recorrida”.

Já em relação as faturas de água (infração 02) também são necessárias algumas considerações. O autuado apropria-se de todo o imposto destacado nas faturas de fls. 77 a 150, a título de crédito fiscal, bem como aquela parcela destinada a água de combate a incêndio. No entendimento do nobre relator, passível de aceitação, segundo o seu entendimento já exposto no seu voto. O que gostaria de questionar é o fato da unidade produzir, independentemente da estocagem ou não de água para tal fim, não se tendo notícia de que tal fato tenha acontecido, o que torna surreal tal utilização de crédito.

No total faturado contra o autuado, encontram-se parcelas ínfimas em relação ao consumo da empresa autuado, o que denota a apropriação de créditos fiscais seguramente relativos à água destinada as atividades administrativas ou não ligadas ao processo produtivo, como por exemplo, os documentos de fls. 78, 80, 82 e 83, diante da impossibilidade de consumo industrial mensal em tão baixos níveis.

Acaso fosse o autuado, estabelecimento no qual a água fosse matéria prima, a exemplo das fábricas de bebidas, nenhuma dúvida restaria quanto a possibilidade de apropriação deste crédito. Todavia, não é o acontece no presente caso.

Quanto a eventual argumentação defensiva de que não se estaria respeitando a não cumulatividade do imposto, a Lei Complementar em seu artigo 33 com redações dadas pelas LC 92/97; 99/99 e 114/02, determina que na aplicação do art. 20 “somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de ...”, passando a fixar prazos sucessivos que até o presente momento veda a utilização de créditos de mercadorias destinadas ao uso ou consumo até o ano de 2020.

Assim, apesar do legislador constitucional ter inserido a regra matriz do princípio da não cumulatividade, não o fez apenas com base no valor pago do imposto nas operações antecedentes (financeiro) e sim de apropriação com base em critérios determinados em aspectos físicos das operações subsequentes. Logo, ao contrário do que afirma o recorrente, a LC 87/96 estabelece restrições ao uso do crédito fiscal, em obediência ao regramento de compensação de crédito ditada pela Constituição Federal.

Sabido é que sendo o direito dinâmico, e mais do que isso a sua interpretação, não se pode querer que o entendimento permaneça imutável por tanto tempo, ainda mais diante de matéria que tem ensejado, ao longo do tempo, mudanças de conceitos e posicionamentos, inclusive por este órgão, sobretudo na questão de crédito fiscal, sendo sabido, por exemplo, as mudanças que ocorreram na aceitação do crédito fiscal de diversos ramos de atividades, e produtos, a exemplo daquelas que ocorreram na área de mineração, além daqueles outros mencionados e transcritos em parte em outro local deste voto.

Com efeito, tais produtos não geram direito a utilização de crédito fiscal, sendo considerados material de uso e consumo e, por consequência, correta a glosa dos créditos fiscais utilizados, uma vez que a exigência fiscal tem base legal.

Por tais motivos, mantenho a autuação em tais itens tal como originalmente lançada.

Quanto à infração 03, que diz respeito à glosa de crédito de operações interestaduais de aquisições de mercadorias beneficiadas com a não incidência do imposto referente ao recebimento do produto C5+.

Este produto, conforme explicado na informação fiscal também denominado de “Gasolina Natural”, sendo extraído do gás natural, é uma mistura de hidrocarbonetos que se encontra na fase líquida, em determinadas condições de pressão e temperatura, composta de pentano (C5) e outros hidrocarbonetos pesados, sendo obtidos em separadores especiais ou em UPGNs (Unidades de Produção de Gás Natural). Pode ser misturada à gasolina para especificação, reprocessada ou adicionada à corrente do petróleo, sendo tradicionalmente incorporada ao petróleo do campo produtor devido a sua pequena escala de produção.

De início, pela sua importância e pertinência, transcrevo Decisão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, relativo à questão envolvendo o mesmo produto, a qual encontra-se condensada na seguinte Ementa:

“**SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Sessão de 16 de setembro de 2009

SEGUNDA CÂMARA -

RECURSO N° – 35.784 ACÓRDÃO N° 7.537

INSCRIÇÃO ESTADUAL N° – 80.929.501

AUTO DE INFRAÇÃO N° – 04.009179-5

RECORRENTE – PETRÓLEO BRASILEIRO S/A

RECORRIDA – TERCEIRA TURMA DA JUNTA DE REVISÃO FISCAL

RELATOR – CONSELHEIRO ROBERTO LIPPI RODRIGUES

Participaram do julgamento os Conselheiros Roberto Lippi Rodrigues, João da Silva Figueiredo, Ricardo Nunes Ramos e Eduardo Caetano Garcia.

ICMS. DOCUMENTO FISCAL. NÃO EMITIR.

Não foram apresentadas notas fiscais de saídas que identifiquem efetivamente a transferência de Pentano – C5+, também denominado de gasolina natural. A alegação de que a transferência de gasolina natural se deu juntamente com o petróleo não ficou comprovada, posto que não há como se admitir a transferência dela com a denominação de ‘petróleo mistura’. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.”

Nesta ocasião, relatou-se que segundo a empresa Petrobrás em suas alegações assim se reportava: “...enviamos em bateladas juntamente com o petróleo para poder ser reaproveitada nos processos de destilação na REDUC. Lá a Parecerá como produção de gasolina própria para consumo e será devidamente comercializada com emissão das notas e cumprimento das demais formalidades”.

Sustenta que emite nota fiscal de todas as operações que realiza e que a título de esclarecimento informa que o produto C5+ é subproduto das Unidades de Processamento de Gás Natural (UPGN) de Cabiúnas sendo armazenado temporariamente e sob condição de produto autônomo, não tendo nenhum aproveitamento comercial e operacional pelo estabelecimento da Petrobrás.

Posteriormente, por razões logísticas (o transporte rodoviário é oneroso e por não existir duto nem serventia para o envio independente desse subproduto) é reinjetado nos tanques de petróleo e transferido em dutos por bateladas, misturado ao petróleo, para a Refinaria de Duque de Caxias – REDUC. Ao ser re-injetado nos tanques de petróleo passa a agregá-lo e, na Refinaria é processado como parte da composição do petróleo, transformando-se em derivado resultante do refino, sendo tratado finalmente como produto acabado e tributado conforme legislação vigente. Para justificar as transferências de C5+ misturado ao petróleo a empresa apresentou relação de notas fiscais onde consta na descrição do produto “petróleo mistura”, notas essas que foram consideradas inidôneas”.

Ou seja: a empresa não possui qualquer uniformização de procedimento em suas diversas unidades, ora tributando o produto numa operação, e utilizando o crédito fiscal, ora simplesmente deixando de tributá-lo em outra, agindo de acordo com sua conveniência e oportunidade, o que não se concebe para uma empresa de tal porte.

Digno de registro, de igual forma, é a Decisão contida no Acórdão CJF N° 0046-11/12, o qual contém a seguinte Ementa:

"ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERRESTADUAIS. MERCADORIAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. Constatado que não é possível a separação do C5+ adicionado ao petróleo para ser transportado. Assim, a partir do momento em que foi adicionado ao petróleo, o C5+ deixou de existir como produto individualizado, não havendo o direito ao creditamento, nos moldes efetuados pelo sujeito passivo, uma vez que petróleo foi o produto transportado e este, nas operações interestaduais, goza de não-incidência do ICMS na forma do artigo 155, inciso X, alínea "b", da Constituição Federal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime".

Em tal julgamento, conforme consignado no voto da ilustre Conselheira Relatora Denise Mara Andrade Barbosa, a própria empresa autuado assim se manifestou:

"1 – A Refinaria Landulfo Alves – RLAM não possui tanques para estocar o produto C5+. O produto vem transferido de unidades de Exploração e Produção (E&P) fora do estado da Bahia juntamente com o petróleo. Cabe esclarecer que o volume de C5+ é colocado no mesmo tanque do petróleo, dentro do navio, ficando diluído, pois os volumes de petróleo são significativamente superiores ao C5+. Desta maneira podemos dizer que o C5+ deixa de existir como produto individualizado, ficando dentro do navio exclusivamente o petróleo, produto naquele momento de maior predominância.

2 – Por uma questão de logística, o reprocessamento do C5+ é inviável economicamente nas Unidades de Processamento de Gás Natural (UPGNs) das Áreas de Exploração e Produção (E&P), porque a pequena quantidade produzida em cada uma delas não justifica a implantação de unidades de fracionamento do gás natural. Entretanto a RLAM, por ser recebedora de grande volume de produtos, dispõe dessas unidades (de fracionamento) com capacidade para o reprocessamento do C5+, operação essa, que se torna viável sob o aspecto econômico quando realizada em grande escala".

Ou seja: a própria empresa reconhece explicitamente que quando misturado ao petróleo nos tanques dos navios que os transporta de outros Estados produtores para o Estado da Bahia, "o C5+ deixa de existir como produto individualizado". Logo, o que se transporta nos tanques, em verdade, é exclusivamente petróleo, vez que o C5+ a ele se incorpora quimicamente. Como, por determinação constitucional as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica estão amparadas com a não incidência de ICMS, na forma do disposto no artigo 155, inciso X, alínea "b", é inaceitável a apropriação do crédito fiscal em comento.

Verificando as notas fiscais acostadas ao processo, verifico que na descrição dos produtos consta a seguinte expressão "petróleo mistura", e que diante da disposição Constitucional, relativa à não incidência do ICMS, este produto seria petróleo, tanto que em tais documentos (fls. 186, 188, 190, 192, 194, 280, 292, 307, 315, só para citar como exemplo) existe a observação da não tributação da operação, vez que o petróleo procede de Estados como Sergipe, Rio Grande do Norte, Alagoas, portanto, tal não incidência do ICMS teria amparo legal.

Por outro lado, como nos tanques dos navios transportadores indicados pela fiscalização em seu demonstrativo o petróleo teria sido misturado ao pentano (C5+), como separar-se o pentano oriundo do gás natural, com aquele também eventualmente contido no petróleo?

Valho-me, mais uma vez, de trecho do voto já mencionado acima a respeito da matéria:

"Assim, conclui-se que, ao ser adicionado ao petróleo pelos estabelecimentos remetentes, o Pentano (C5+) perde a sua condição de produto individualizado derivado do gás natural (com NCM/SH própria), misturando-se indelevelmente aos elementos que compõem o petróleo (cuja NCM/SH é diversa), razão pela qual deve incidir a mesma forma de tributação que recai sobre este último. Como há previsão de imunidade nas operações interestaduais de petróleo e seus derivados, também não deve haver incidência de ICMS sobre o Pentano (C5+) misturado ao petróleo, consoante o disposto no artigo 155, inciso II, c/c o § 2º, inciso X, alínea "b", da Constituição Federal de 1988".

Alternativamente, poderia o autuado através da necessária prova, da cadeia de produção/transporte/extracção, diante das dificuldades que a matéria apresenta, bem como das alterações e interações havidas em todo o processo, conforme não somente pontuado no processo pela empresa, como, de igual forma, pelos autuantes. Isso não ocorreu, e dessa maneira, a infração há de ser mantida.

Concluindo, diante das justificativas já externadas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, mantendo o lançamento, tal como realizado originalmente.

No Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JJF (fls. 736/790), o recorrente descreve as infrações, ressalta que na defesa reconheceu parte do débito da infração 1.

Suscita a nulidade do lançamento, sob o argumento de que foi negada a realização de perícia ou diligência, ignorando Relatórios Técnicos do Instituto Nacional de Tecnologia - INT (fls. 411/414).

Também, com relação às infrações 2 e 4, sob o argumento de que negou a realização de perícia/diligência, sem qualquer sustentação de provas.

Da mesma forma, a infração 3, por ter sido vedado a produção de provas quanto a cadeia de produção, transporte, extração do produto C5+, cerceando o direito de defesa.

No mérito, quanto à infração 1, comenta a infração, o conteúdo do voto vencedor e diz que não deve prosperar, por violar princípios constitucionais da não cumulatividade, referente ao direito de creditamento do ICMS, por se tratar de aquisição de produtos utilizados como insumos no processo produtivo de derivados de petróleo, cujo direito de crédito lhe é assegurado.

Ressalta que se trata de aquisição de óleos lubrificantes e de desparafinização, sulfato de alumínio, nitrogênio líquido, carbonato de sódio, tripolifosfato de sódio, ácido sulfúrico, amônia industrial, cloro, álcool metílico, etc, utilizados no resfriamento de sistemas de produção de derivados e no sistema de combate a incêndio da Refinaria, conforme demonstrativo (Anexo A) juntado com a defesa, explicitando função, finalidade e aplicação, sendo indispensáveis ao processo produtivo.

Transcreve o conteúdo do voto do relator, que foi vencido na Decisão ora recorrida (fls. 748 a 757), para reforçar o seu posicionamento de que salvo a parte que foi reconhecida, os materiais objeto da autuação “têm tal vinculação com o processo produtivo” e se caracterizam como produtos intermediários; “têm emprego efetivo no processo industrial”; o crédito utilizado é previsto no art. 93, §1º do RICMS c/c com a LC 87/1996 e a CF/1988; incorre em erro técnico e jurídico, considerar como material de consumo; integram o custo da mercadoria produzida.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade (art. 155, §2º, I da CF), o tratamento dado pela contabilidade industrial (produtos intermediários) na formação do custo industrial, diferente dos materiais de uso e consumo que são de aplicação geral, transcreve texto de doutrinadores (não cumulatividade do ICMS) e conclui que no aproveitamento de créditos, não se pode perder de vista: o constitucional; que a CF não estabelece qualquer restrição a esse regime de abatimento, não podendo fazê-lo a lei complementar ou ordinária; que o creditamento não é uma faculdade, mas um dever do contribuinte.

Manifesta que a exigência fiscal mantida por maioria pela 1ª JJF, com base no destino desses produtos, configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição, que optou pelo regime financeiro, para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade e que tem alertado o CONSEF que nos autos lavrados contra a empresa, a matéria não pode ser apreciada sem atentar-se para o comando constitucional, como preconiza doutrinadores (Roque Carraza) e votos vencidos (AI 281076.0002/99-0), inclusive também com voto vencido do relator no julgamento do AI 298574.2000/06-8, no sentido de inocorrência das infrações 1 e 2, em situação semelhante (artigos químicos imprescindíveis a produção – fl. 765).

Finaliza afirmando que inexiste a infração, por se tratar de produtos caracterizados como insumos indispensáveis ao processo industrial e produtivo. Pugna pela produção de prova pericial, para comprovar que os bens são insumo de produção e sua aquisição gera direito ao crédito de ICMS.

No tocante à infração 3, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto (C5 + transportadas juntamente com o Petróleo, oriundos de outros estados), cuja Decisão manteve a infração, pela maioria, em discordância do voto do relator.

Transcreve o conteúdo do voto, e afirma que não merece prosperar o entendimento da 1ª JJF, por não se coadunar com a correta interpretação da legislação local, Lei Kandir e Constituição Federal, visto que se trata da utilização de crédito de ICMS incidente nas operações interestaduais de PENTANO (C5+), produto derivado do gás natural, produzido em unidades de processamento, localizadas nos Estados de Rio Grande do Norte, Alagoas e Sergipe, e transportado para a RLAM.

Explica que por razões operacionais e de eficiência econômica, o C5+ foi transportado por navios, juntamente com o petróleo, também oriundo daqueles Estados e por ser um derivado de gás natural, foi tributado pelo ICMS na origem, por não gozar da não-incidência conferida ao petróleo.

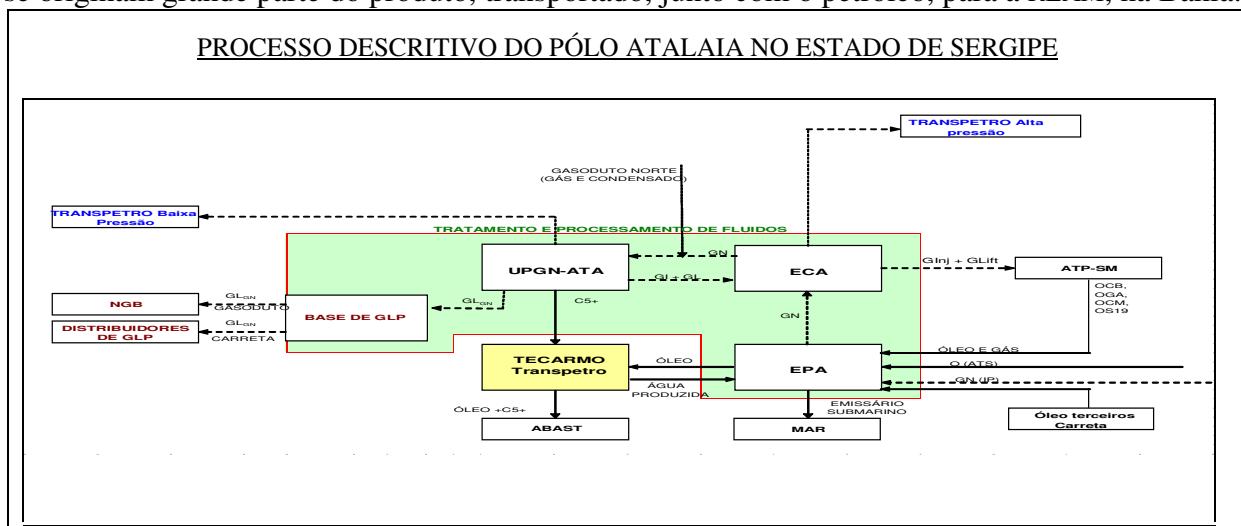
Entende que não procede à exigência do crédito tributário com fundamento no art. 97/IV/a do RICMS/97, sob pretexto de que a norma regulamentar veda o crédito "... quando a operação de aquisição estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência ...", visto que o C5+ é derivado do gás natural, não sendo petróleo, nem derivado, que são amparados pela não-incidência.

Ressalta que a EC 31/2001, conferiu imunidade somente a petróleo e derivados, não se estendendo ao gás natural e derivados, conforme definição técnica da Lei nº 9.478/97 (Lei do Petróleo, art. 6º) é "*todo e qualquer hidrocarboneto líquido em seu estado natural, a exemplo do óleo cru e condensado*" e que segundo a Resolução ANP nº 17/2010, o C5+ é derivado de gás natural.

Argumenta que o C5+ não é um derivado de petróleo e o fato de ser adicionado ao petróleo para efeito de transporte e separado no estabelecimento autuado, não altera o tratamento jurídico-tributário conferido ao gás natural, visto que o legislador optou pelo critério de origem e não da composição química, mesmo que gás e petróleo sejam basicamente constituídos de hidrocarbonetos.

Quanto à menção no voto vencedor, da Decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Rio de Janeiro, afirmando não possuir uniformização de procedimento, frisa que os fatos ali discutidos não guardam correlação com a autuação, visto que lá se trata de operações internas, cuja questão controvertida refere-se à não incidência do ICMS sobre operações de transferências internas.

Para melhor compreensão da situação fática, apresenta um diagrama dos processos de aquisição e produção do C5+ nas unidades de processamento (UPGN) de Atalaia-SE e de Pilar-AL, de onde se originam grande parte do produto, transportado, junto com o petróleo, para a RLAM, na Bahia:



No processo descrito (fls. 775/780), em síntese a Unidade de Tratamento e Processamento de Fluidos (UTPF), instalada em Sergipe, é composta pela: EPA (Estação de Produção/Atalaia); ECA (Estação de Compressores/Atalaia) e UPGN-AT (Unidade de Processamento de Gás Natural/Atalaia).

Na UTPF: o petróleo e gás natural produzidos em águas rasas são separados na EPA; o gás natural e condensado coletado nos campos terrestres são recebidos por gasodutos e carretas; a água produzida remanescente do petróleo armazenado é devolvida pelo Terminal de Armazenagem (TECARMO-SE).

O petróleo tratado na EPA segue para o TECARMO onde é armazenado e segue como ÓLEO para as refinarias. O gás natural provindo dos campos de Sergipe e Alagoas (gasoduto), junta-se ao gás proveniente da EPA, via ECA, seguindo para UPGN-AT, onde é resfriado, recebendo injeção de monoetilenoglicol (inibe a formação de hidratos), desidratando o gás que chega a -24 °C.

Parte do gás é usado para consumo interno da UPGN e o restante comprimido, fracionado em GL_{GN} (Gás liquefeito de Gás Natural) que é comercializado e C5+ (corrente rica em

hidrocarbonetos com cinco e mais átomos de carbono, normalmente líquido em condições ambientes) que é adicionado e transportado em conjunto com o petróleo, para a RLAM, na Bahia.

Em seguida descreve o mesmo processo na unidade de Gás Natural na UPGN-Alagoas (fls. 777/780).

Transcreve o conteúdo contido no voto vencido do relator (fls. 780/782), ressaltando que o entendimento externado de que se trata de bem fungível e não há prejuízo se o produto separado após o transporte não é "o mesmo", desde que, apresente as mesmas características ou qualidades, que se coaduna com o seu entendimento, sintetizando que:

- i) ... exemplos de aquisição e produção, ilustrados pelos fluxogramas das Unidades de Processamento de Sergipe e Alagoas, o C5+ derivado do gás natural é elemento de riqueza extraída do Estado Federativo de origem e com aproveitamento econômico. Como derivado do gás natural, ainda que também composto por hidrocarbonetos, de acordo com a sua natureza jurídico-tributária atribuída pela Constituição, a sua tributação ocorre no Estado de origem, com repartição de receita ao Estado de destino e aproveitamento do respectivo crédito.
- ii) Já, o petróleo, juntamente com o C5+ dele oriundo, é objeto da imunidade constitucional sob comento, ou seja, o C5+ derivado de gás natural, bem como o C5+ derivado de petróleo, recebe o devido tratamento tributário em sua origem.
- iii) O que deve restar assente é que: adicionar C5+ derivado de gás natural ao petróleo e retirá-lo em conjunto com C5+ oriundo do próprio petróleo não altera o fato daquele produto ser derivado de gás natural e receber tratamento tributário pelo constituinte diverso do petróleo e derivados.

Conclui afirmando que a Constituição Federal pactua interesses múltiplos, entre eles dos Estados produtores e consumidores de petróleo, gás natural e derivados e o Estado da Bahia não pode alterar tal pacto, querendo tributar diferentemente petróleo e gás natural, “*ainda que no mundo dos fatos, a rigor, sua composição seja a mesma*”. Requer reforma da Decisão, pela improcedência desta infração.

Relativamente às infrações 2 e 4, decorrente da utilização de crédito de ICMS relativo a aquisição de água, transcreve o conteúdo do voto da 1ª JJJF e diz que tal entendimento não deve prevalecer.

Esclarece que a RLAM, capta cerca de 450.000 m³ de água por mês da EMBASA, faz tratamento e utiliza “*na produção de vapor em suas caldeiras, reposição dos sistemas fechados de resfriamento das unidades de processo, pressurização do sistema de combate a Incêndio e injeção em sistemas operacionais, nas diversas Unidades de Processo*” e que tais produtos são imprescindíveis para a produção dos derivados destinados à comercialização, e legítimo o direito de creditamento do ICMS.

Afirma que sem muita dificuldade, constata-se que sem a participação da água, não seria possível a finalização ou continuidade do processo produtivo, cujos custos são apropriados em contas específicas de custos industriais de produção, legitimando a apropriação dos créditos de ICMS e não considerá-la como bem de uso e consumo do estabelecimento, dissociado do processo produtivo.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º, I da CF), e previsão de utilização de crédito fiscal de acordo com o art. 96 do RICMS/97, cuja linha de entendimento foi manifestada pelo relator do voto vencido, transscrito às fls. 788/789, razão pela qual requer reforma da Decisão para julgar improcedente as infrações 2 e 4.

Por fim, requer anulação do acórdão recorrido (cerceamento de defesa, pela negação da realização de perícia técnica e/ou diligência); caso não acatado, homologar os valores reconhecidos e recolhidos e reformar a Decisão julgando improcedente a parte impugnada.

A PGE/PROFIS, no Parecer às fls. 795/796, inicialmente comenta as infrações e ressalta que as razões recursais repetem os argumentos apresentados na impugnação inicial.

Quanto às alegações de que os bens adquiridos são insumos de produção e não material de uso ou consumo opina que “os autos devem ser encaminhados para a ASTEC com vistas à emissão de

Parecer técnico esclarecendo a natureza e a aplicação dos bens descritos no presente lançamento”.

O processo foi incluído na pauta suplementar do dia 29/08/13, tendo a 1^a CJF decidido pelo indeferimento da proposta de realização de diligência fiscal/perícia, por entender que já foi acostado ao processo laudo técnico e memorial descriptivo da função e finalidade da aplicação dos materiais objeto da autuação, no processo produtivo, o que dispensa nova investigação do mérito.

A PGE/PROFIS, em novo Parecer às fls. 801/803, afirma que em relação às infrações 1 e 2, os produtos em questão são empregados no resfriamento do sistema de produção, combate a incêndio e geração de vapor, o que caracteriza material de uso consumo, cujo crédito fiscal é vedado.

Quanto à utilização de crédito fiscal relativo à aquisição do produto C5+, ressalta que no Acórdão CJF N° 046-11/12 foi decidido que a aquisição da mercadoria é contemplada com imunidade e vedado à utilização do crédito fiscal correspondente. Opina pelo improvimento do Recurso.

VOTO (Vencido quanto à infração 3)

Inicialmente cabe apreciar a preliminar de nulidade da Decisão da 1^a JJF, sob o argumento de que foi negada a realização de perícia ou diligência, ignorando relatórios técnicos (infração 1), ausência de provas (infrações 2 e 4) e vedação da produção de provas (extração/produção/transporte de C5+ infração 3).

Verifico que no acórdão recorrido, o relator do voto vencido fundamentou que em relação à infração 1, em casos similares, “quando há dúvida quanto à forma como os materiais são empregados ou consumidos pela empresa”, o CONSEF tem baixado os autos em diligência para verificar como se dá o emprego ou uso de cada tipo de bem ou material, mas que na situação presente, essa providência era desnecessária, dado “a descrição pormenorizada da natureza e função de cada produto” (fls. 401/410), não restando dúvidas a respeito da aplicabilidade dos materiais.

Quanto à infração 2, o relator do voto vencido apreciou que não restava dúvida que a água adquirida pela empresa é destinada a “geração de vapor e reposição em sistemas fechados de resfriamento”.

No que se refere à infração 3, o relator do voto vencido também fundamentou que o “C5+ é um derivado de gás natural” que foi diluído com o petróleo para efeito de transporte.

Quanto à infração 4, embora tenha argumentado juntamente com a infração 2 (uso/consumo), trata-se de utilização de crédito relativo a ICMS não destacado em documento fiscal, ficando prejudicado a sua apreciação.

Pelo exposto, todas as afirmações que foram apresentadas na impugnação acerca da utilização dos produtos cujos créditos foram utilizados, não foram negados, inclusive quanto ao transporte do C5+ juntamente com o petróleo, porém, as controvérsias estabelecidas se referem às questões de mérito, ou seja, se a utilização do crédito fiscal tem amparo na legislação do ICMS. Assim sendo, ficam rejeitadas as preliminares de anulação da Decisão recorrida, cujos questionamentos quanto ao direito de utilização dos créditos fiscais serão apreciadas nas razões de mérito.

No mérito, quanto à infração 1, verifico que o recorrente reapresentou os mesmos argumentos da defesa, de que a aquisição de óleos lubrificantes e de desparafinização, sulfato de alumínio, nitrogênio líquido, carbonato de sódio, tripolifosfato de sódio, ácido sulfúrico, amônia industrial, cloro, álcool metílico, etc, são utilizados no resfriamento de sistemas de produção de derivados e no sistema de combate a incêndio e que por serem indispensáveis ao processo produtivo, são produtos intermediários e tem direito ao crédito fiscal correspondente.

Constatou que estes argumentos já foram apreciados na Decisão da primeira instância, tendo o julgador que proferiu o voto vencedor fundamentado que tais produtos foram destinados a

“manutenção e preservação de equipamentos, bem como tratamento de água”, caracterizando-se como material de uso ou consumo, cujo crédito fiscal é vedado (art. 93, V, “b” do RICMS/97), só sendo admissível a partir 01/01/20 (LC 138/2010).

Ressaltou que conforme descrição da função e finalidade no processo produtivo (fls. 402 a 410) os materiais são utilizados no tratamento de água, de efluentes, de uso em laboratório, graxas lubrificantes, água potável, etc, exemplificando o ácido sulfúrico (tratamento de água no processo); álcool metílico, a granel” e TB C/200L” (remover hidratos do sistema de refrigeração); “amônia industrial” (anti corrosivo de equipamentos); cloro 2.5 CIL 900KG (biocida oxidante para desinfecção de água); Lubrax HR-68/EP (lubrificante industrial para sistema hidráulico); Lubrax GMA-2 (lubrificação em equipamentos); Lubrax GAT-2 (graxa inorgânica, antiferrugem recomendado para aplicação em lubrificação de mancais: BR GMA-EP (graxa de extrema pressão, aplicada em mancais); Marbrax CP/220 (óleo lubrificante para compressores).

Pelo exposto, concluo que se trata de materiais adquiridos que foram destinados ao uso ou consumo do estabelecimento autuado, conforme decisões prevalentes deste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF 0444-11/04, CJF 0129-11/07, CJF 0278-11/07, CJF 0397-11/08 e CJF 0143-11/09.

Assim sendo, conforme apreciado na Decisão da primeira instância, trata-se de aquisição de materiais de consumo sendo vedado a utilização do crédito fiscal.

Quanto à infração 2, conforme demonstrativo e cópias das faturas da Embasa (fls. 72 a 150), trata-se de aquisição de água e conforme apreciado na Decisão ora recorrida é destinada a “combate a incêndio” e “atividades administrativas ou não ligadas ao processo produtivo”.

Conforme esclarecido pelos autuantes (fl. 685), a utilização na “produção de vapor das caldeiras, reposição dos sistemas fechados de resfriamento de unidades do processo, pressurização do sistema de combate a incêndio e injeção em sistemas operacionais”, não caracteriza a água como produto intermediário, tendo em vista que o consumo administrativo, utilização no sistema de combate a incêndio, gerar vapor das caldeiras não caracteriza a água como produto intermediário e sim como material de uso ou consumo, cujo crédito fiscal é vedado pela legislação do ICMS.

Ressalto que não pode ser tomado como paradigma os conteúdos dos votos vencidos que foram proferidos no julgamento dos AI 281076.0002/99-0 e 298574.2000/06-8, tendo em vista que não representam o entendimento prevalente nas decisões deste Conselho.

Dessa forma, fica mantida a Decisão proferida pela 1ª JJF relativa à procedência das infrações 1 e 2.

A infração 3 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto (C5 + transportadas juntamente com o Petróleo, oriundos de outros estados), cuja Decisão foi por maioria, vencido o voto do relator.

Conforme descrito pela empresa, foi produzido PENTANO (C5+ e outros hidrocarbonetos) em unidades de processamento, localizadas em outros Estados (RGN, Alagoas e Sergipe) e por razões operacionais foi transportado por navios, juntamente com o petróleo, para estabelecimento localizado no Estado da Bahia.

A empresa argumenta que em se tratando de operação interestadual, mesmo tendo juntado PETRÓLEO ao PENTANO (C5+), deu tratamento de não incidência sobre o primeiro e tributou na origem o segundo por se tratar de derivado de gás natural e utilizou o crédito fiscal no estabelecimento de destino, o que entende ser correto.

Ressalto que o C5+ pode ser produzido, também, a partir do petróleo, mas esta questão não está sendo discutida neste processo, visto que os autuantes não contestaram ser originário de gás natural.

O voto vencedor apreciou que a partir do momento que o pentano (C5+) e outros hidrocarbonetos pesados, obtidos em separadores nas unidades de produção de gás natural é misturada ao petróleo, torna-se um produto único e sendo preponderante a quantidade do produto contemplada

com a não incidência do ICMS (petróleo) nas operações interestaduais, prevalece esta forma de tributação.

Como suporte desta Decisão, transcreveu parte do conteúdo da Decisão proferida no Acórdão 7.357 do Recurso interposto no Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro (fl. 718) e também, do Acórdão CJF Nº 046-11/12 cujo entendimento foi de que não é possível separar o C5+ adicionado ao petróleo para ser transportado, constituindo um único produto, gozando de não incidência nas operações interestaduais e vedado o crédito fiscal no estabelecimento de destino.

Pelo exposto, constato que no Recurso interposto, o recorrente não trouxe nenhum fato novo em relação ao que foi apresentado e apreciado na Decisão da primeira instância, que considero correta.

Ou seja, sendo o C5+ um produto derivado de gás natural, ao ser injetado nos tanques de petróleo e transportados em navios, deixa de ser um produto individualizado e na refinaria é processado como parte da composição do petróleo, resultando em produtos do seu refino. Logo, conclui-se que o tratamento tributário dado ao C5+ transportado junto com o petróleo, deve ser o mesmo do petróleo.

Reproduzo ementa e parte do conteúdo contido no Acórdão CJF Nº 046-11/12, cujos fundamentos me coaduno:

ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERRESTADUAIS. MERCADORIAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. Constatado que não é possível a separação do C5+ adicionado ao petróleo para ser transportado. Assim, a partir do momento em que foi adicionado ao petróleo, o C5+ deixou de existir como produto individualizado, não havendo o direito ao creditamento, nos moldes efetuados pelo sujeito passivo, uma vez que petróleo foi o produto transportado e este, nas operações interestaduais, goza de não-incidência do ICMS na forma do artigo 155, inciso X, alínea "b", da Constituição Federal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime".

....

"1 – A Refinaria Landulfo Alves – RLAM não possui tanques para estocar o produto C5+. O produto vem transferido de unidades de Exploração e Produção (E&P) fora do estado da Bahia juntamente com o petróleo. Cabe esclarecer que o volume de C5+ é colocado no mesmo tanque do petróleo, dentro do navio, ficando diluído, pois os volumes de petróleo são significativamente superiores ao C5+. Desta maneira podemos dizer que o C5+ deixa de existir como produto individualizado, ficando dentro do navio exclusivamente o petróleo, produto naquele momento de maior predominância.

2 – Por uma questão de logística, o reprocessamento do C5+ é inviável economicamente nas Unidades de Processamento de Gás Natural (UPGNs) das Áreas de Exploração e Produção (E&P), porque a pequena quantidade produzida em cada uma delas não justifica a implantação de unidades de fracionamento do gás natural. Entretanto a RLAM, por ser recebedora de grande volume de produtos, dispõe dessas unidades (de fracionamento) com capacidade para o reprocessamento do C5+, operação essa, que se torna viável sob o aspecto econômico quando realizada em grande escala.

Convém ressaltar que o então Conselheiro Fábio de Andrade Moura proferiu voto em separado, concordando com a conclusão da relatora, acrescentando como fundamento que, “ainda que houvesse a individualização subsequente do Pentano (C5+), o produto resultante dessa separação já não seria exclusivamente o C5+ proveniente do gás natural, mas a combinação de hidrocarbonetos derivados do gás natural e do petróleo”, o que por via de consequência, obstaria o creditamento de eventual imposto da saída de tal produto, já que haveria a sua mistura ao petróleo, que goza de imunidade nas operações interestaduais.

Destacou que se o sujeito passivo se creditasse do ICMS decorrente de operações com C5+ originário de gás natural e após mistura ao petróleo, para fins de transporte, concluído o transporte, demonstrasse a extração do C5+ do petróleo, deveria ser “reconhecido o direito ao crédito do ICMS que tenha incidido sobre a operação de saída do C5+ oriundo de gás natural, no limite da quantidade que comprovadamente foi inserida no Estado de origem dentro do petróleo para fins de transporte”.

Concluiu que, se assim procedesse, estaria cumprido o primado da não cumulatividade, com o creditamento do ICMS pago nas operações anteriores com C5+ oriundo de gás natural e evitando créditos relativos à C5+ oriundo do petróleo, observando o quantitativo que foi inserido no

petróleo no Estado de origem e como tais provas “não foram apresentadas pelo sujeito passivo”, concordou com posicionamento da relatora, pelo IMPROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Pelo exposto, não merece reparo a Decisão proferida pela 1ª JJF pela Procedência da infração 3.

Quanto à infração 4, que a empresa alegou ser legítimo a utilização do crédito fiscal decorrente de aquisição de água, com os mesmos argumentos apresentados na infração 2, verifico que se trata de situação totalmente diferente.

Ou seja, na infração 2 a acusação é de que a água adquirida foi destinada a uso/consumo e vedado à utilização do crédito, já a infração 4 acusação “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal”, conforme anexo D e cópias das faturas.

Conforme apreciado na Decisão da Primeira Instância os créditos foram glosados “porque nos documentos fiscais não há destaque do imposto”. Por sua vez, o anexo D acostado à fl. 338 relaciona nove faturas da EMBASA, cujas cópias foram acostadas às fls. 339/347, que não contém destaque de ICMS (quantidades mínimas em metros cúbicos consumidos contempladas com isenção).

Portanto, não tendo comprovado ter estornado os créditos fiscais escriturados relativos a não destaque em documentos fiscais, está correta a Decisão. Fica mantida a exigência da infração 4.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTOS DIVERGENTE (Infrações 1 e 2) e VENCEDOR (Infração 3)

Conforme relatado, através dos itens 1 e 2 do auto de infração está sendo exigido do Recorrente o ICMS decorrente da glosa de créditos fiscais relativos às aquisições de produtos considerados pela fiscalização como destinados ao de uso e consumo do estabelecimento. A questão posta em discussão no presente PAF diz respeito, fundamentalmente, à classificação destes produtos.

No entender do Nobre Relator, que ratifica os termos do acórdão recorrido, tais produtos se classificam como material de consumo do estabelecimento e, por conseguinte, as respectivas aquisições não asseguram o direito ao crédito do imposto a teor do quanto previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA.

Em sentido oposto, sustenta o Recorrente que ditos produtos se constituem em elementos indispensáveis à consecução de seu processo fabril e, nesta condição, preenchem os requisitos que os excluem do conceito previsto no mencionado dispositivo legal.

Como cediço, o direito à compensação do imposto do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada a seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, encontra fundamento legal nos artigos 20 da Lei Complementar nº 87/96 e 29 da Lei nº 7.014/96.

Entendeu por bem legislador complementar, todavia, estabelecer um prazo a partir do qual o direito ao crédito relativo às aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento poderia começar a ser usufruído pelos contribuintes.

Nos referidos diplomas legais, não há definição acerca do que deve se entender como material destinado a uso ou consumo do estabelecimento para fins de apropriação dos créditos de ICMS, tendo ficado esta tarefa, portanto, a cargo do Poder Executivo.

Neste sentido, assim dispunha o artigo 93 do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;
(...)

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;

Da análise dos dispositivos legais reproduzidos é possível concluir que o legislador estadual ao usar a conjunção alternativa “ou”, logo após a alínea “b” do inciso I do §1º, estabeleceu que para que haja direito ao crédito em relação às aquisições de mercadorias, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem se faz necessário que uma das condições ali elencadas seja atendida, vale dizer: a mercadoria adquirida deve estar vinculada à industrialização; deve ser consumida no mencionado processo ou deve integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário.

Nada mais lógico e sistemático. Como se sabe, nem todas as mercadorias adquiridas para consecução de tais atividades se incorporam ao produto final. Este papel cabe tão somente às matérias primas, que, segundo Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, *se constituem em toda substância corpórea, procedente da natureza, utilizada para produzir, pela transformação, outro artigo ou outro produto, isto é, uma espécie nova*.

Neste passo, considerando que tanto a matéria prima quanto o produto intermediário, em regra, se constituem em substâncias corpóreas que advém da natureza, é intuitivo inferir que a distinção entre ambos é determinada pelo fato de que, no processo de industrialização, o produto intermediário não integra o produto final, apesar de que, como a matéria-prima, participa e afigura-se essencial à consecução da atividade fabril.

Seguindo tal linha de interpretação, é de se concluir que a condição prevista na alínea “c” aplica-se, naturalmente, às matérias primas, enquanto as condições a que se referem as alíneas “a” e “b” destinam-se a abranger os produtos intermediários, ao material de embalagem, bem assim às demais mercadorias que embora não participem diretamente do processo fabril estejam a ele vinculados ou sejam nele consumidos.

Por outro lado, com o objetivo de traduzir o limite temporal estabelecido pela Lei Complementar nº 87/96 no que concerne ao direito ao crédito do ICMS, relativamente às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, assim dispõe o inciso V do artigo 93, aqui analisado:

V – o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

b) a partir do prazo previsto na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas 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 ou necessário à sua produção, composição ou prestação. (grifos meus)

Como se constata, através do texto legal acima reproduzido, o legislador estadual baiano definiu o que se deve entender como mercadoria destinada ao uso e consumo do estabelecimento, utilizando, para tanto, do advérbio não para expressar o conceito pretendido pela negação.

Tal metodologia é provida de extrema razoabilidade na medida em que não seria possível ao legislador neste caso prever todas as situações a que a norma de exceção ali estabelecida deve ser

aplicada, em vista da diversidade de atividades a que ela se destina. Por exemplo, os produtos que numa atividade fabril se caracterizam como matérias primas, noutro podem ser tidos como material de consumo e vice e versa.

Nestes termos, para que chegue a adequada exegese da norma ora estudada necessário se torna proceder à interpretação sistemática do artigo 93, com vistas a integrar as regras contidas no artigo no §1º, que são afirmativas e que traduzem os requisitos necessários ao gozo do direito ao crédito do imposto até o ano de 2020, com as suas disposições que lhe fazem oposição, porquanto, negativas.

Adotado tal procedimento, será possível inferir com clareza hialina que na atividade industrial a aquisição de mercadoria, matéria prima, produto intermediário, realizada em observância a quaisquer das condições previstas no §1º, garante ao adquirente o direito a crédito do imposto destacado no respectivo documento fiscal, exceto se esta mercadoria, material prima ou produto intermediário não for efetivamente consumido no processo fabril na condição de elemento indispensável ou necessário à sua consecução. Nesta hipótese, e apenas nesta, será considerado como **não** destinado à industrialização se subsumindo, por conseguinte, ao conceito de material de uso e consumo traçado pela alínea “b” do inciso V do artigo 93.

Ante ao exposto, para o deslinde do feito cabe-me aplicar o quanto disposto na legislação de regência à situação fática dos autos com objetivo de concluir acerca da procedência ou não do lançamento de ofício. É o que passo a fazer:

Da análise do conjunto probatório dos autos, verifica-se que não há controvérsia no que concerne à função desempenhada por cada um dos produtos no processo industrial do Recorrente.

Conforme restou evidenciado através do laudo técnico de fls. 401 a 410, cujo teor a fiscalização não se opõe, os produtos, cujos créditos fiscais apropriados foram objeto da glosa através dos itens 01 e 02 do Auto de Infração, são utilizados pelo Recorrente no tratamento de água do processo, de efluentes e no laboratório; na remoção de hidratos do sistema de refrigeração; para evitar a correção dos equipamentos utilizados na extração do petróleo; como biocida oxidante para desinfecção de água; como lubrificantes industrial no sistema hidráulico; como lubrificantes e desparafinizadores, bem assim como coadjuvantes no resfriamento dos sistemas de produção de derivados de petróleo e no sistema de combate a incêndio.

Visto isto, passo a analisar se os mencionados produtos atendem às exigências prescritas no § 1º do artigo 93 do RICMS/BA.

Pois bem! Matérias primas, definitivamente, não são, uma vez que não integram o produto final.

Por outro lado, notório que a aplicação de todos os produtos aqui tratados está vinculada ao processo fabril do Recorrente, porque a ele encontra-se, de forma inegável e intrinsecamente relacionada, bem assim que são nele consumidos na condição de elementos indispensáveis ou necessários à sua consecução.

Não vislumbro na relação de produtos listados e suas respectivas aplicações constante do laudo de fls. 401 a 410, quaisquer produtos, cuja utilização possa ser dispensada pelo Recorrente sem que algum prejuízo possa ser ocasionado ao seu processo fabril. Destarte, partindo da premissa de que contra tal documento probatório carreado aos autos pelo sujeito passivo, não houve quaisquer contradição por parte das autoridades fiscais, com a devida vênia do entendimento externado pelo Conselheiro Relator, outra não pode ser a conclusão senão a de que referidos produtos, e ai sem exceção, não se subsumem ao conceito de material de uso e consumo do estabelecimento previsto na alínea “b” do inciso V do artigo 93, devendo ser garantido ao Recorrente o direito ao crédito do imposto destacado nos respectivos documentos de aquisição.

Diante de tais considerações dou provimento ao Recurso Voluntário para, modificando a Decisão recorrida, julgar improcedente as exigências consubstanciadas nos itens 1 e 2 do Auto de Infração.

Conforme relatado, a questão controversa relativa à exigência consubstanciada no item 3 do Auto de Infração diz respeito ao direito a crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de transferência do produto Pentano (C5+ e outros hidrocarbonetos) derivado de gás natural, cuja produção é realizada por unidades da Recorrente localizadas em outras unidades da Federação e transportado misturado ao petróleo, produto, cujas operações interestaduais, não se submetem à incidência do imposto.

No entender da fiscalização que foi convalidado pelo acórdão recorrido e pelo Nobre Relator, *ao ser adicionado ao petróleo pelos estabelecimentos remetentes, o Pentano (C5+) perde a sua condição de produto individualizado derivado do gás natural (com NCM/SH própria), misturando-se indelevelmente aos elementos que compõem o petróleo (cuja NCM/SH é diversa), razão pela qual deve incidir a mesma forma de tributação que recai sobre este último. Como há previsão de imunidade nas operações interestaduais de petróleo e seus derivados, também não deve haver incidência de ICMS sobre o Pentano (C5+) misturado ao petróleo, consoante o disposto no artigo 155, inciso II, c/c o § 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988.*

A este entendimento se opõe o Recorrente, argumentando que o Pentano (C5+ e outros hidrocarbonetos) derivado de gás natural, se constitui em produto distinto do Petróleo e que só é a ele misturado para fins de transporte por razões de natureza operacional, sendo defeso ao Estado negar-lhe o direito ao crédito deste insumo sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade.

Esclarece que quando do carregamento dos navios, o Pentano C5+ é quantificado, valorado e as correspondentes notas fiscais de transferência são emitidas com destaque do ICMS incidente na operação, tudo em estrita observância à legislação de regência. Sustenta que o fato de haver a integração pelo processo de mistura entre o Penteno C5+ e o petróleo, cuja operação interestadual não sofre a incidência do imposto, não se constitui em evento apto a ensejar a vedação do direito ao crédito do imposto relativo à entrada do primeiro insumo.

De fato, constato que as notas fiscais de transferência do produto Pentano C5+ em relação às quais houve glosa de crédito do tributo encontram-se acostadas aos autos às fls. 155 a 336 e foram emitidas em conformidade com as disposições regulamentares aplicáveis.

Também verifico que não há nos autos contraposição à afirmação do Recorrente no sentido de que o Pentano C5+, cujos créditos são objeto de glosa, deriva da industrialização de gás natural, nem tampouco identifico controvérsia acerca da sua natureza de insumo que participa diretamente do processo de extração e industrialização de petróleo.

Partindo de tais premissas, entendo merecer serem acolhidas as razões de apelo da Recorrente.

Com efeito, nos termos da legislação de regência, salvo disposição em contrário, o direito ao crédito do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadorias, matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem está condicionado ao atendimento das seguintes condições, estabelecidas pelo inciso I do § 1º do artigo 93 do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, quais sejam: **(a)** que estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; **(b)** que sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou **(c)** que integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

Uma vez atendidas tais condições, não é possível negar o direito do crédito do imposto ao contribuinte a menos que exista disposição legal em sentido contrário, o que não se verifica no presente caso.

Na hipótese dos autos, não há dúvidas de que o insumo em questão se constitui em espécie do gênero produto intermediário indispensável à consecução do processo fabril do Recorrente. Além das conclusões extraídas da análise das provas carreadas ao PAF, os prepostos fiscais autuantes, quando inqueridos na respectiva sessão de julgamento, afirmaram categoricamente que se o transporte deste insumo fosse realizado de forma segregada do petróleo nenhum óbice

haveria de ser imposto à escrituração e apropriação do crédito do imposto destacado nas notas fiscais de entrada por transferência do insumo C5+. Infração insubstancial.

Destarte, se não há discussão acerca do direito ao crédito em razão da natureza do produto, nem quaisquer dispositivos na legislação que rege a cobrança do ICMS que condicionem ou vinculem o gozo deste direito ao meio ou forma de transporte utilizado pelo sujeito passivo, não vislumbro outro caminho a ser trilhado senão o de ratificar os procedimentos adotados pelo Recorrente.

Ante ao exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, reformando os termos da decisão recorrida, julgar IMPROCEDENTE a exigência consubstanciada no item 3 do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (Nulidade da infração 3)

Divirjo do ilustre relator relativamente à infração 3.

O art. 18 do RPAF/1999 estatui a nulidade dos lançamentos de ofício nos quais não seja possível determinar, com precisão, a infração, o infrator ou a base de cálculo.

Objetivando diminuir os custos de transporte, o sujeito passivo inseriu nos seus dutos dois produtos simultaneamente, aos quais a legislação confere tratamentos tributários diversos: C5+ (pentano) e petróleo, utilizados na fabricação de gasolina, óleo etc.

O primeiro, com propriedades similares ao segundo e inserido em quantidades significativamente menores, perdeu as suas características, misturando-se e confundindo-se com este último. Tal situação levou os auditores a concluírem que ambos se tornaram um só, petróleo, o que até pode ser verdadeiro sob o prisma físico ou químico, mas não tributário, conforme passarei a demonstrar.

É sabido que o que a lei distingue o homem não pode igualar, adágio perfeitamente aplicável no caso concreto, posto que o pentano (C5+) é derivado do gás natural e possui direito ao crédito nas entradas, o que não acontece com o petróleo.

Os ingressos de C5+ no estabelecimento do recorrente ocorreram sob a incidência do ICMS (com valores destacados a crédito nos documentos fiscais). Ocorre que os auditores glosaram os mesmos com base no fato de que o produto restou incorporado ao petróleo, e também sob o argumento de que a representatividade do hidrocarboneto neste último era mínima. Data vénia, raciocínio de natureza subjetiva, não pertinente ao direito tributário.

Vejamos porque o entendimento do Fisco é equivocado no que concerne à infração 3.

Comprovado está que, ainda que em parcelas irrisórias, os volumes das correntes de petróleo que serviriam de matéria prima para a produção de outros derivados, como gasolina, óleo diesel etc., restou aumentado, no mínimo na quantia atinente ao C5+.

Por consequência, a produção dos referidos derivados também aumentou, visto que algo foi acrescentado ao insumo (este algo é o C5+), e não retirado.

Ocorre que a diferença concernente ao indigitado aumento contém itens que – nas suas operações de saída futuras –, podem ou não estar submetidos à tributação. A parte que sofrerá a incidência do gravame, aquela submetida ao tributo, restará eivada de vício insanável, por agressão ao princípio da não cumulatividade, porquanto foram retirados quando da autuação todos os créditos oriundos do C5+ dali constantes.

De acordo com a norma do art. 97, I do RICMS/1997, o contribuinte deve estornar os créditos resultantes das entradas tributáveis proporcionalmente às saídas isentas ou não sujeitas à incidência do ICMS.

Certamente, este era o procedimento correto a ser adotado na fiscalização em exame. Ou seja, deduzir proporcionalmente os lançamentos a crédito por entradas de C5+, tomndo-se como parâmetro as saídas não tributáveis, visto que as outras, em obediência ao sobredito princípio da

vedação à tributação em cascata (não cumulatividade), devem ser apuradas de acordo com o cotejo débito x crédito.

Com fundamento no art. 18, IV, “a” e § 1º do RPAF/1999, voto pela NULIDADE da infração 3 e represento à autoridade competente para que, se possível, caso não transcorrido o prazo decadencial, determine a renovação da auditoria correlata.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em por maioria quanto às infrações 1 e 2, com voto de qualidade do presidente e, decisão não unânime em relação à infração 3, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299904.0003/12-1, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor **R\$2.955.190,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada as quantias já quitadas.

VOTO VENCEDOR - (Quanto às infrações 1 e 2): Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - (Quanto às infrações 1 e 2): Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Nascimento, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Edmundo José Bustani Neto.

VOTOS VENCEDOR e DIVERGENTE I e II - (Quanto à infração 3 - Improcedência): Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Nascimento, Paulo Danilo Reis Lopes (Nulidade), Raisa Catarina Oliveira Alves e Edmundo José Bustani Neto.

VOTO VENCIDO - (Quanto à infração 3): Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 3)

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - VOTOS DIVERGENTE I (Infrações 1 e 2) e
VENCEDOR (Infração 3)

PAULO DANILO REIS LOPES – VOTO DIVERGENTE II
(Infração 3)

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS