

PROCESSO - A. I. 269272.0002/12-6
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS (RPBA ESTAÇÃO UNIFICADA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF nº 0117-05/13
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 28/04/2014

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0091-11/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO DEVIDO. OPERAÇÃO RELATIVA A ENTRADA SIMBÓLICA. Não apresentado provas ou argumentos capazes de reformar a Decisão. Infração mantida; **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Diligência fiscal realizada em processo idêntico comprovou que os materiais objeto da autuação são utilizados na proteção de ativos (inibidor de corrosão, bactericidas, anti-incrustadores, sequestrantes de ferro, inertização, fluídos, cimento) que não entram em contato com o produto final ou de uso ou consumo do estabelecimento (solventes utilizados para limpeza de dutos e tanques, disjuntores elétricos, acetileno), além de desemulsificantes, que apesar de entrar em contato direto com o petróleo (separa água do óleo) em seguida é retirado da água no tratamento para reaproveitamento. Vedada a utilização de crédito fiscal relativo à material de consumo. Infração mantida. **c)** TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO. Material utilizado na lubrificação de sistemas hidráulicos, o que caracteriza como material de uso e consumo, cujo crédito fiscal não é permitido. Infração mantida. 2. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Não comprovado ter havido cancelamento das notas fiscais não escrituradas. Mantida a Decisão pela procedência parcial da infração. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou comprovado que se trata de aquisições interestaduais de materiais destinados a uso ou consumo. Indeferido o pedido de realização de diligência e perícia. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 5^a JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 09/11/2012, reclama ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$18.336.680,24, imputando ao sujeito passivo as seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, referente a perdas decorrentes do processo de industrialização da N-Parafina, efetuado pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A - EMCA, conforme Anexos I e II - R\$1.993,47, multa de 150%;

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal referente às notas fiscais emitidas pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S/A - EMCA, conforme Anexo IV. Multa de 10% no valor R\$46.115,71;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento referente a materiais não consumidos nos processos de comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação nem integrantes do produto final, conforme Anexo V - R\$18.173.487,22, multa de 60%;
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento referente a materiais não consumidos nos processos de comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação nem integrantes do produto final, conforme Anexo VI - R\$113.767,53, multa de 60%;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento referente à Nota Fiscal nº 55.017, CFOP 2.557, conforme Anexo VII - R\$1.266,31, multa de 60%.

Na apreciação da lide a 5ª JJF proferiu a seguinte Decisão (fls. 1339/1354):

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla seis infrações por descumprimento de obrigação principal e acessória, já devidamente relatadas.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. O sujeito passivo teve, inclusive, a oportunidade de se manifestar mais uma vez nos autos, após a informação fiscal, ampliando as suas considerações e arguições em relação a todas as infrações alvo da impugnação, bem como o sujeito passivo fora intimado de todos os atos processuais nos moldes contemplados no RPAF/BA. Assim, não vislumbro qualquer ofensa à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte, cujo direito foi devidamente preservado.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova dos fatos não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a produzir. Cabe destacar que o nosso ordenamento jurídico elegeu como pilar o princípio do livre convencimento do julgador, cabendo a este o exame da necessidade da produção de prova técnica, prova do juízo, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa. No presente caso os autuantes trouxeram os demonstrativos, planilhas explicativas de todas as infrações, bem como todos os esclarecimentos relativos à “indevida utilização de crédito fiscal e apropriação de crédito fora do prazo legal”, de forma a não restam dúvidas a serem dirimidas.

Quanto à infração 1, conforme explicam os autuantes que as transferências recebidas para industrialização pelo autuado (CFOP 1151), do material N-Parafina, sem transitar pelo estabelecimento da mesma, são remetidas simbolicamente à EMCA para industrialização (hidrogenação) com o CFOP 5924 “Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente”. Fisicamente o material foi remetido pelo fornecedor (no caso a RLAM) à EMCA.

Efetivamente as perdas decorrentes do processo de industrialização ocorrem na EMCA, que posteriormente devolve fisicamente o material já industrializado para o autuado.

A devolução do material já industrializado pode ocorrer em até três meses, após a apropriação do crédito. Houve uma apropriação de crédito em valor superior sobre uma entrada simbólica. Em consonância com os autuantes o correto seria apropriar-se do crédito quando do retorno da industrialização; ou que o estorno de crédito referente às perdas na industrialização fosse efetuado extemporaneamente e através de denúncia espontânea recolhesse a diferença de imposto com os devidos acréscimos moratórios.

Verifico que a multa aplicada de 150%, com base no art. 42, inciso V, “b” da Lei nº 7014/96, cabe em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento ou o serviço não tiver sido prestado ao seu titular. No presente caso, houve a entrada simbólica das mercadorias, o que afasta a aplicação da aludida multa e em consonância com a Decisão da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0234-12/11, sobre a mesma matéria e sujeito passivo, cabe a aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Assim, considero procedente a infração 1, com a modificação da multa aplicada.

No tocante à infração 2 o sujeito passivo reconheceu integralmente a imputação, cabendo a sua procedência, já que foi exigida em consonância com o devido processo legal.

Em relação à infração 3, o autuado apresentou diversas notas fiscais que foram escrituradas nos exercícios de

2010 e 2011 que foram comprovadas as escriturações nos exercícios subsequentes. Esse fato comprovado ensejou a correta exclusão das aludidas notas fiscais da presente exigência tributária.

Em relação às demais notas fiscais, não foram identificadas as respectivas escriturações nos Livros de Registro de Entradas da Filial, reconhecida pelo impugnante, contudo, apesar de alegado não consegue demonstrar improcedente o cancelamento da nota fiscal pelo fornecedor. A empresa emitente dos documentos fiscais (EMCA), atendendo intimação datada de 22/01/2013, apresentou informação afirmando tratar-se de notas fiscais de faturamento, complemento de preço e perdas de processo, tendo ficado comprovado que as notas fiscais não foram canceladas.

O autuante retirou dos demonstrativos as notas fiscais escrituradas nos exercícios seguintes e mantida a autuação quanto às demais notas fiscais que foram consultadas ao fornecedor e mesmo não comprovou os alegados cancelamentos.

Diante do exposto, a infração 3 fica mantida parcialmente, conforme demonstrativo às fls. 1289, no valor de R\$12.082,90, conforme o demonstrativo abaixo:

D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	B.CÁLCULO	MULTA	VLR. JULGADO
31/03/2009	09/04/2009	34.890,47	10%	3.489,05
30/04/2009	09/05/2009	17.628,22	10%	1.762,82
30/06/2009	09/07/2009	117,59	10%	11,76
31/10/2009	09/11/2009	63.425,47	10%	6.342,55
30/11/2009	09/12/2009	472,72	10%	47,27
31/12/2009	09/01/2010	4.294,54	10%	429,45
TOTAL		120.829,01		12.082,90

No que pertine à infração 4, se tratar de material de uso e consumo e não de bens do ativo imobilizado referido na defesa do autuado.

Cabe razão aos autuantes quando afirmam que: em nenhum momento o autuado trouxe prova do consumo ou da integração ao produto final de quaisquer dos materiais relacionados na autuação. E isso não ocorreu porque quanto mais livre de impurezas, melhor para o processo do petróleo. Os materiais elencados na autuação são utilizados na retirada de impurezas, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes.

Não ficou demonstrado que tais produtos são vinculados ao processo produtivo do sujeito passivo e que haja o seu consumo ou a sua integração no produto final resultante, pelo contrário são utilizados na retirada de impurezas, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes, todos conforme a natureza de sua aplicação, destinados ao uso e consumo. Os separadores não se ajustam ao conceito de insumo, pois funcionam como filtros químicos, se aceitos teríamos que acolher também os que exercem função semelhante, mesmo os filtros físicos. A argila também não integra o aludido conceito de insumo, pois funciona como facilitador para a extração do petróleo, quando represa a terra para facilitar a saída do petróleo, os lubrificantes e produtos para manutenção, da mesma forma, bem como os relativos a tratamento de afluentes ocorrem após o processo de extração. Decisões, nesse mesmo sentido de alguns produtos semelhantes estão contempladas no ACÓRDÃO 1ª JJF Nº 0104-01/10 e 3ª JJF, ACÓRDÃO JJF Nº 0301-03/10, todos relativos ao mesmo sujeito passivo, quando tratam de inibidor de corrosão, engraxantes, tratamento de afluentes, lubrificantes e outros.

Diante do exposto, considero procedente a infração 4.

No que alude a infração 5, é uma consequência da infração 4, que identificou material de uso e consumo, quando a empresa lançava como insumo. A presente exigência é para reclamar o diferencial de alíquota dos materiais de uso e consumo que recebeu, constante da infração 4, seja por transferência ou aquisição, em operação interestadual.

Quanto ao entendimento do sujeito passivo, com bases doutrinária e jurisprudencial, citando o Superior Tribunal de Justiça (Súmula nº 166) que firmou entendimento de que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”, ocorre que o art. 12, I da Lei Complementar nº 87/96, e o art. 4º, I da Lei nº 7014/96, asseguram a ocorrência do fato gerador nas saídas de mercadorias de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, conforme o art. 2º, I do Regulamento ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 in verbis:

“Art.2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular;”

Diante da procedência, da infração 4, com a demonstração de que se trata de bens de uso e consumo e não como insumo, cabe logicamente a manutenção da infração 5.

No que alude a infração 6, o sujeito passivo se apropriou do crédito fiscal relativo ao material por ele mesmo classificado como de uso e consumo. O Autuado alegou ser insumo por se tratar de óleo hidráulico, contudo, cabe obvia razão ao autuante quando explica a sua utilização: o óleo hidráulico é utilizado na lubrificação de

sistemas hidráulicos de alta pressão, e, consequentemente, caracterizado como material de uso e consumo.

A infração 6 é, portanto, procedente.

É importante destacar, ainda, que as Decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, especialmente no que alude a Súmula nº 166 do STJ, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada no presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, especialmente no que se referem as arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da inconstitucionalidade.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com o reenquadramento da multa na infração 1, de 150% para 60% - art. 42, VII, “a” - e com a redução da multa referente à infração 3, de R\$46.115,71 para R\$12.082,90, fls. 1289, conforme quadro abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA
01	PROCEDENTE	1.993,47	1.993,47	60%
02	RECONHECIDA	50,00	50,00	-----
03	PROCEDENTE EM PARTE	46.115,71	12.082,90	-----
04	PROCEDENTE	18.173.487,22	18.173.487,22	60%
05	PROCEDENTE	113.767,53	113.767,53	60%
06	PROCEDENTE	1.266,31	1.266,31	60%
TOTAL		18.336.680,24	18.302.647,43	

VOTO DIVERGENTE (Exclusão de parte das infrações 4 e 5)

No que pertine às infrações 4 e 5, peço vênia para discordar parcialmente do sr. Relator.

No item 4 do Auto de Infração foi imputado ao contribuinte a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo. Os materiais elencados na autuação foram utilizados na retirada de impurezas do petróleo, conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes.

A infração 5, por sua vez, comprehende a cobrança do DIFAL (diferenças de alíquotas), sobre os produtos que foram objeto do estorno de créditos fiscais

De plano, nos chama a atenção o fato de que a glosa dos créditos fiscais recaiu sobre operações com produtos que tinham destinações completamente distintas nos processos de produção do autuado. No mesmo item os autuantes englobaram produtos diversos para fins também, diversos, compreendendo os processos de retirada de impurezas do petróleo cru; a conservação, manutenção e lubrificação de maquinários e equipamentos; e, o tratamento de efluentes.

Apesar desse agrupamento operado pelos auditores fiscais dificultar a redação do nosso voto na identificação de cada produto e respectiva utilização, a divergência, em relação à Decisão proferida pelo sr. Relator, se circunscreve aos materiais (produtos químicos) aplicados no tratamento do petróleo cru para a retirada das impurezas, no processo que antecede o ingresso dessa matéria-prima na torre de destilação atmosférica.

Para se fazer uma avaliação do correto enquadramento tributário a ser dado aos produtos utilizados na retirada de impurezas do petróleo, entendo ser necessário discorrer, ainda que de forma resumida, sobre algumas questões de ordem técnica. As considerações que aqui faço se encontram disponíveis na literatura especializada que trata do tema relativo aos processos de refino do petróleo.

Antecedendo o ingresso do petróleo cru na torre de destilação atmosférica, onde ocorrerá a primeira etapa de desmembramento em suas frações básica (gás combustível, GLP, naftas, querosene, óleo diesel, óleo combustível etc), é o mesmo submetido à operação de dessalinização, para remoção de sais, água e suspensões de partículas sólidas. Tais impurezas, se não retiradas, prejudicam sensivelmente o funcionamento da unidade de destilação.

Segundo os profs. Dr. Afonso Avelino Dantas Neto e Alexandre Gurgel Ph.D, da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, na apostila “Refino de Petróleo e Petroquímica, baixada do “site”: www.nupeg.ufrn.br/curso_de_refino_de_petroleo_e_petroquimica.pdf, a presença desses contaminantes no petróleo podem causar vários problemas, tais como:

- a) liberação de ácidos, que provocam corrosão nos equipamentos e linhas da unidade;
- b) deposição de sais e sólidos em trocadores de calor e tubulações dos fornos, causando obstrução, redução da eficiência na troca térmica e superaquecimento;
- c) formação de coque no interior das tubulações de fornos e linhas de transferência catalisada pelos sais e sedimentos depositados.

Para que isso não ocorra, o óleo cru é submetido ao processo de dessalinização que consiste na extração de impurezas através da adição de uma corrente de água de processo que se mistura com os sais, sólidos e água

residual contidos no petróleo. A mistura, após **contato íntimo com o petróleo**, é levada ao vaso de dessalgação, onde se dá a separação da fase aquosa contendo sais e sedimentos (coalescência e decantação das gotículas de água promovidas pela ação de um campo elétrico de alta voltagem).

Segundo os profs. Alexandre Szklo e Victor Cohen, no livro *Fundamentos do Refino de Petróleo*, 2ª edição, Editora Interciênciam, pag. 23, esta etapa prévia ao refino, busca minimizar o teor de umidade do óleo para menos de 0,3% e o teor de sedimentos para menos de 0,015%. Neste processo há também a remoção de alguns compostos organo-metálicos e sólidos suspensos que desativam os catalisadores usados nas operações subsequentes de refino. A dessalgação envolve a mistura de óleo com água (cerca de 3-10% do volume de cru), para dissolução de sais na água. Esta água é, então, removida do petróleo, primeiramente, através de processo químico (quebra de emulsões água-óleo) e depois pela separação através de processo elétrico (remoção de gotículas de água do óleo promovidas pela ação de um campo elétrico de alta voltagem).

Em síntese: o processo de dessalgação prepara a carga de óleo cru (petróleo cru) para ingresso na torre de destilação atmosférica, onde se dará a primeira fase de refino.

Como visto na descrição técnica acima, há um **contato íntimo** entre os agentes químicos utilizados no processo de dessalgação, que envolve a retirada de contaminantes da matéria-prima principal do refino (o petróleo cru).

Apesar dos produtos químicos utilizados na dessalgação do petróleo não se incorporarem aos produtos finais (derivados do refino), entendo que os mesmos preenchem os requisitos estabelecidos na norma contida no art. 93, inc. I, letras "b" e "e", e o correspondente § 1º, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação.

Vejamos então o teor dos dispositivos normativos citados:

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;

(...)

e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;
(...)

§ 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; e

II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.

O refino do petróleo é uma atividade tipicamente de natureza industrial, que compreende diversos processos: destilação, craqueamento, hidrotratamento etc.

À luz das disposições do RICMS/97 que regulam o direito de aproveitamento dos créditos fiscais, positivadas no art. 93, § 1º, inc. I, letras "a", "b" e "c", verifica-se que há três condições básicas a serem preenchidas pelos contribuintes que exercem atividade de transformação industrial:

1) que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas ao processo de industrialização;

2) que sejam as mesmas consumidas no citado processo, **ou**;

3) que as mercadorias integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Há ainda uma quarta condição a ser preenchida: as saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização devem ser tributadas.

No tocante as condições 2 e 3, a partícula "**ou**" contida no dispositivo normativo transscrito, indica claramente

que as mesmas não são cumulativas. O disjuntivo “ou”, posto na norma, gramaticalmente revela que devem estar presentes uma das duas condições, mas não as duas cumulativamente. Se a intenção do legislador fosse essa (condições cumulativas), teria utilizada no texto a partícula “e” (partícula aditiva).

Ademais, se as mercadorias adquiridas para uso nas atividades fabris tivessem que integrar fisicamente o produto final, para efeitos de concessão do direito ao crédito, as disposições relativas aos produtos intermediários perderia todo o sentido na norma. O conceito de produto intermediário alberga exatamente aqueles itens que participam do processo fabril, como elemento indispensável, mas que não se integram ao produto final, salvo resíduos indesejáveis.

Por todo o exposto, entendo, reiterando o já afirmado acima, que os apesar dos produtos químicos utilizados na retirada de impurezas (dessalgação) do petróleo cru não se incorporarem aos produtos finais (os derivados do refino), os mesmos preenchem os requisitos estabelecidos nas normas contidas no art. 93, inc. I, letras “b”, e o correspondente § 1º, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação. Por essa razão, devem ser mantidos os créditos fiscais apropriados pelo contribuinte em relação a essas mercadorias, por estarem albergadas no conceito de produtos intermediários do processo de refino do petróleo.

Nessa linha de entendimento cito como referência ou paradigma o voto proferido pela 1ª Câmara de Julgamento do CONSEF, no Acórdão nº 0200-11/10, que em Decisão unânime, acolheu os créditos de ICMS em relação a diversas mercadorias utilizadas no processo de extração de granitos (substância mineral não metálica). Apesar da Decisão se referir à atividade distinta do refino do petróleo, há um ponto comum, de ordem conceitual: em ambas atividades há produtos que mesmo não se integrando produto final, figuram nos respectivos processos como elementos indispensáveis.

Observo ainda que para a determinação dos valores a serem excluídos nas infrações 4 e 5, seria necessária realização de uma diligência, questão ultrapassada na Decisão do colegiado quando indeferiu, por maioria, o procedimento revisional.

Frente ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL das infrações 4 e 5.

Em relação aos demais itens da autuação, acompanho integralmente o voto do ilustre relator.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1367/1377), inicialmente comenta a autuação, argumentos expendidos na defesa, Decisão proferida, indeferimento do pedido de provas ou diligência, não reconhecimento de infrações e nulidade suscitada por cerceamento de direito de defesa.

Reitera que o levantamento feito pela empresa juntamente com os documentos anexados à impugnação, dependiam de uma verificação mais cuidadosa a ser realizada por uma diligência específica ou mesmo uma perícia fiscal criteriosa o que foi rejeitada na Decisão ora recorrida.

Transcreve o art. 2º do RPAF/BA e cita o art. 150, II do mesmo diploma legal, para reforçar o seu pedido de realização de perícia fiscal objetivando examinar suas alegações, quanto aos produtos, a sua efetiva utilidade e, principalmente, a sua indispensabilidade no processo industrial do autuado, de modo a fazer valer o princípio da verdade material.

Requer a nulidade da Decisão (cerceamento de direito de defesa) e caso assim não entenda, que seja realizada perícia ou diligência para a comprovação dos fatos alegados na impugnação.

No mérito, quanto à infração 1, comenta que na Decisão a JJF retificou o porcentual da multa de 150% para 60% tomando como parâmetro a Decisão contida no Acórdão CJF N° 0234-12/11 e requer “que a Decisão seja totalmente reformada de modo a declarar a nulidade da suposta Infração, eis que as provas não restaram objetivas quanto ao enquadramento legal do fato jurídico”.

Quanto à infração 3, diz que a Decisão fundamentou que em atendimento a intimação, o fornecedor confirmou que se trata de notas fiscais de faturamento, complemento de preço e perdas de processo, tendo ficado comprovado que as notas fiscais não foram canceladas.

Manifesta que esta interpretação é presuntiva, pois “não consta dos autos essa informação”. Requer anulação da Decisão por falta de provas ou julgar improcedente.

Pertinente às infrações 4 e 5, afirma que a Decisão recorrida acolheu a tese dos autuantes de que “em nenhum momento o autuado trouxe prova do consumo ou da integração ao produto final de quaisquer dos materiais relacionados na autuação. E isso não ocorreu porque quanto mais livre de impurezas, melhor para o processo do petróleo. Os materiais elencados na autuação são utilizados na retirada de impurezas, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes”.

Argumenta que há contradição na afirmação dos autuantes quando dizem que os materiais

elencados são utilizados na retirada de impurezas, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes e também que “... quanto mais livre de impurezas, melhor para o processo do petróleo”, dissociando o produto da sua finalidade.

Ratifica os argumentos da defesa que a relação de materiais do Anexo V contempla **insumos essenciais**, indispensáveis ao processo de exploração e produção de petróleo e gás natural, nas diversas etapas desenvolvidas (exploração, desenvolvimento, produção), cuja condição de insumos, não é contestada, mas sim, que não estão vinculados ao seu processo produtivo.

Afirma que “não houve creditamento indevido relativo ao ICMS incidente sobre a aquisição de bens considerados insumos de produção, mas tão somente a forma incorreta como se deu tal tomada do crédito, que, aliás, beneficiou o próprio Fisco e não o autuado”.

Transcreve parte do voto divergente proferido pelo Conselheiro [Julgador] Tolstoi Seara Nolasco relativo às infrações 4 e 5, manifestando entendimento de que apesar dos produtos químicos utilizados na retirada de impurezas (dessalgação) do petróleo cru não se incorporarem aos produtos finais (os derivados do refino), os mesmos preenchem os requisitos estabelecidos no art. 93, inc. I, letras “b”, e o correspondente § 1º, do RICMS/97.

Ressalta que se for compelida a recolher o suposto crédito indevido, além de não se beneficiar da não cumulatividade, estará pagando em dobro o ICMS anteriormente recolhido.

Reitera o pedido de realização de perícia contábil ou diligência ou improcedência das infrações.

Quanto à infração 5, ressalta que como apreciado no voto vencedor, o diferencial de alíquota dos materiais de uso e consumo decorre de transferência ou aquisição, em operação interestadual.

Afirma que a Decisão é equivocada, visto que a Súmula nº 166 do STJ deixa claro que as transferências de bens entre estabelecimentos da mesma empresa não constituem hipótese de incidência do ICMS.

No tocante à infração 6, argumenta que deve ser reformada, tendo em vista que o produto (óleo hidráulico) constante da Nota Fiscal nº 55.017 consigna insumo indispensável ao processo produtivo.

Requer nulidade do Auto de Infração, deferimento da perícia e diligência, ou provimento do Recurso Voluntário para reformar a Decisão pela Improcedência total do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1382/1385 inicialmente comenta que o recorrente suscitou nulidade alegando cerceamento do direito de defesa por a 5ª JJF não ter acolhido o pedido de realização de perícia ou diligência. Observa que o art. 147 do RPAF/BA prevê o indeferimento quando o julgador considerar suficiente os elementos contidos nos autos ou for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração ou documentos do requerente e não vislumbra quaisquer hipóteses de nulidade de acordo com o capitulado no art. 18 do mesmo diploma legal.

No mérito, quanto ao argumento de direito de utilização de crédito fiscal do ICMS relativo aos materiais que entende se caracterizar como produto intermediário (infrações 4, 5 e 6), manifesta que a luz do disposto no art. 93 do RICMS/97 se enquadram como bens de uso ou consumo, por não integrarem o produto final, não são consumidos no processo produtivo e nem passam a etapa seguinte do ciclo econômico, diante da implementação do regime de crédito físico.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

No Recurso interposto a empresa suscitou a nulidade da Decisão sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, face o não acolhimento do pedido de realização de diligência ou perícia.

Conforme salientado no Parecer da PGE/PROFIS, o art. 147 do RPAF/BA faculta ao julgador indeferir tal pedido quando entender que os elementos contidos nos autos forem suficientes para a formação de sua convicção, o que foi fundamentado na Decisão recorrida de que “*a prova dos fatos independe de conhecimento especial de técnicos*”, bem como, que “*as notas fiscais*

acostadas pelo sujeito passivo" eram suficientes para a formação da convicção do julgador.

Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto à reiteração do pedido de realização de perícia ou diligência, para a comprovação dos fatos alegados na impugnação, verifico que não tendo trazido nenhum fato novo ou argumento que justifique tal pretensão, indefiro o pedido, mantendo o mesmo fundamento, ou seja, que os elementos contidos nos autos são suficientes para proferir a Decisão quanto ao Recurso interposto, nos termos do art. 147, I, "a", do RPAF/BA.

De modo específico, no tocante às infrações 4 e 5, que acusam utilização indevida de crédito fiscal (materiais de uso e consumo) e falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquota, o recorrente alega que a JJF acolheu a tese dos autuantes de que os materiais não integram o produto final, mas admitiram que são utilizados para retirar impurezas do petróleo, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes.

No Recurso interposto, reiterou os argumentos defensivos de que se trata **de insumos utilizados** no processo de exploração e produção de petróleo e gás natural, o que pode ser comprovado mediante a realização de perícia ou diligência.

Inicialmente, quanto ao pedido de realização de perícia ou diligência, verifico que em relação aos produtos objeto da autuação conforme demonstrativo às fls. 182 a 356, os mesmos foram diligenciados no Processo N° 299904.0001/09-9 (Acórdão JJF 0104-01/10) e também diligenciado por esta 1ª Câmara, tendo sido esclarecido quanto a sua participação no processo produtivo, o que culminou na conclusão da Decisão proferida no Acórdão CJF 0355-11/13.

Logo, em se tratando de produtos utilizados em situação idêntica (processo de exploração e produção de petróleo e gás natural), fica indeferido o pedido de realização de diligência tendo em vista que os elementos contidos no processo são suficientes para a formação da convicção do julgador (art. 147, I, "a" do RPAF/BA).

No mérito, quanto à infração 1, o recorrente apenas invocou "*que a Decisão seja totalmente reformada de modo a declarar a nulidade da suposta Infração*". Como na Decisão proferida foi fundamentado que os créditos apropriados decorrente de entrada simbólica não levou em consideração as perdas da industrialização (estorno de crédito) e não foi carreado ao Recurso qualquer prova ou argumento, fica mantida a Decisão pela Procedência da infração.

Relativamente à infração 3, o recorrente alegou que a JJF fundamentou sua Decisão em confirmação do fornecedor de que as notas fiscais são de faturamento, complemento de preço e perdas de processo e não que foram canceladas como se defendeu. Alega inexistência de provas.

Pela análise dos elementos contidos no processo, faço as seguintes constatações:

- a) A fiscalização relacionou no demonstrativo às fls. 137 e 138, notas fiscais emitidas pela Empresa Carioca de Produtos Químicos S. A (EMCA) e não escrituradas pelo autuado, totalizando multa (10%) de R\$46.115,71, cujas cópias foram acostadas às fls. 140 a 178;
- b) Na impugnação o sujeito passivo apresentou um demonstrativo de notas fiscais emitidas no exercício de 2009 que foram escrituradas nos exercícios de 2010 e 2011 (fl. 372). Apresentou outro demonstrativo de notas fiscais não escrituradas, alegando que "*nesta operação é recorrente o cancelamento da nota fiscal pelo fornecedor*" (fl. 373);
- c) Na informação fiscal, a fiscalização acatou o primeiro demonstrativo e contestou a alegação de cancelamento das notas fiscais, afirmando que o fornecedor (EMCA) cientificou que se trata de notas fiscais de faturamento, complemento de preço e perdas. Refez o demonstrativo original, o que reduziu o débito de R\$46.115,71 para R\$12.082,90 (fl. 1289), valor este idêntico ao do demonstrativo juntado pela empresa à fl. 373.
- d) Cientificado da informação fiscal a empresa na sua manifestação (fl. 1294) repetiu o mesmo argumento de que "*é recorrente o cancelamento de nota fiscal pelo fornecedor*".

Constatou que as cópias das notas fiscais acostadas ao processo pela fiscalização (fls. 139 a 178) consignam operações que se coadunam com a afirmação dos autuantes, a exemplo da Nota Fiscal

nº 162 - faturamento (fl. 145); Nota Fiscal nº 341 – perda (fl. 146); Nota Fiscal nº 938 – complemento de preço (fl. 147).

Pelo exposto, entendo que a Decisão proferida pela 5ª JJF tem como fundamento os demonstrativos com suporte nos documentos fiscais correspondentes juntados ao processo.

Logo, diante do demonstrativo refeito pela fiscalização (fl. 1289) e cópias das notas fiscais objeto da autuação, o sujeito passivo alegou “*recorrente cancelamento de nota fiscal pelo fornecedor*”, mas não apresentou qualquer prova neste sentido com a defesa, na manifestação acerca da informação fiscal e da mesma forma, no Recurso ora interposto.

Ressalte-se que se trata de notas fiscais eletrônicas emitidas contra o estabelecimento autuado, cujas chaves de acesso estão apostas nos DANFEs cujas cópias foram juntadas ao processo, o que possibilitou ao autuado produzir as provas de sua alegação (cancelada), mediante contato com o fornecedor (EMCA) ou consulta de autenticidade no portal nacional da NFe (www.nfe.fazenda.gov.br).

Por tudo que foi exposto, rejeito o pedido de declaração de nulidade da Decisão recorrida, relativo à infração 3. Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração.

Quanto às infrações 4 e 5, que acusam utilização indevida de crédito fiscal (materiais de uso e consumo) e falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquota, verifico que os argumentos apresentados já foram apreciados pelo relator da Primeira Instância fundamentado que os produtos objeto da autuação não são consumidos ou integram o produto final, não atendendo ao disposto no art. 93, §1º do RICMS/97. Textualmente disse (fl. 1350):

Não ficou demonstrado que tais produtos são vinculados ao processo produtivo do sujeito passivo e que haja o seu consumo ou a sua integração no produto final resultante, pelo contrário são utilizados na retirada de impurezas, na conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes, todos conforme a natureza de sua aplicação, destinados ao uso e consumo. Os separadores não se ajustam ao conceito de insumo, pois funcionam como filtros químicos, se aceitos teríamos que acolher também os que exercem função semelhante, mesmo os filtros físicos. A argila também não integra o aludido conceito de insumo, pois funciona como facilitador para a extração do petróleo, quando represa a terra para facilitar a saída do petróleo, os lubrificantes e produtos para manutenção, da mesma forma, bem como os relativos a tratamento de afluente ocorrem após o processo de extração.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que no demonstrativo original às fls. 179 a 356, foram relacionados diversos produtos (*n-parafina, cloreto de cálcio, cloreto de potássio, óleo hidráulico, acetileno, dengrax, óleo lubrificante, óleo para lubrificação de engrenagens, óleo diesel, cloreto de sódio, areia faturamento, argila, baritina, emulsificantes, álcool etílico, bactericida, dispersante, agente anti-espumante, soda cáustica, carbonato de cálcio, hidróxidos, goma guar, emulsificante, válvula, fibra mineral, retardador, bauxita, sulfato de alumínio, graxa lubrificante, detercente, alcalinizante, biocida, lonas p/guincho, bissulfito, anel, explosivos, espoleta elétrica, protetor auricular, disjuntor, ácido acético, quebrador enzimático, sequestrador de ferro, nalco, cimento.... e outros*).

O sujeito passivo juntou com a defesa, demonstrativo às fls. 1230 a 1270, no qual relacionou os produtos, indicou um código para o qual descreveu a função da utilização. Tomando como exemplo o produto acetileno com código 29012900 (fl. 1230), indicou à fl. 1238 que é utilizado na manutenção; bactericida – 38089029: injeção da água separada; barrilha – 28362090: perfuração, etc.

Pelo exposto, denota que trata-se dos mesmos produtos, cuja diligência foi realizada no Processo nº 299904.0001/09-9, que identificou a participação dos materiais no processo produtivo indicando que de modo geral são empregados:

- a) emulsificantes, bactericidas - utilizados no tratamento da água, entram em contato com a água ou com o petróleo (caso dos bactericidas e desemulsificantes), objetivando obter petróleo mais limpo possível, e a água em condições de ser reutilizada nos poços;
- b) fluídios de perfuração, cimento, inibidores de argila, etc - utilizados no processo de perfuração, não entram em contato nem com a água, nem com o petróleo;

c) solventes são utilizados para limpeza de dutos e tanques - não entram em contato com o óleo, assim como o viscosificante que é adicionado ao fluido de perfuração.

Pelo exposto, conforme apreciado no processo de situação idêntica a deste processo, sendo esta uma das questões complexas (validar ou não a utilização de créditos fiscais de produtos empregados em processos produtivos). Conforme ressaltado pelos autuantes, os produtos cujos créditos foram glosados são empregados na atividade de extração de petróleo (pesquisa, perfuração e completação, produção e tratamento).

Os materiais empregados na perfuração (fluídos, cimento, inibidores de argila), na sua utilização não entram em contato com o petróleo que é o produto final (fase pré-operacional), e consequentemente, não pode ser admitido o seu crédito (art. 93, §1º, II do RICMS/97).

Da mesma forma os bactericidas (tratamento da água), inibidores de corrosão, de incrustação, sequestrantes de gás (H₂S) e de oxigênio, tem como função básica proteger os ativos empregados na extração, evitando corrosão, incrustação, evitar formação de colônias de bactérias, também, se trata de material de uso ou consumo e não gera direito a crédito fiscal do ICMS.

Já os solventes, detergentes, concentrados p/lavador químico são utilizados na limpeza de equipamentos e poços, sendo característicos materiais de uso.

Alguns outros produtos objeto da autuação são característicos de uso e consumo, a exemplo de: óleos lubrificantes (utilizados nas máquinas); espoletas elétricas, explosivos e emulsão (utilizados na fase de pesquisa); removedores de sujeiras (Biodec); nitrogênio industrial (inertização/evitar explosão); acetileno (solda de acessórios de aço); disjuntor (material elétrico).

Por fim, existem alguns produtos que entram em contato direto com o produto final, a exemplo dos desemulsificantes, que tem “*função de quebrar a emulsão óleo/água nos separadores de estágio da produção*”. Só que apesar de entrar em contato com o petróleo bruto extraído (misturado com água), emulsificando a separação do petróleo da água, o mesmo é retirado juntamente com a água, que é retratada e injetada no poço. Logo, conforme entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, o produto é utilizado de forma continuada na produção, mas “*não incorpora ao produto objeto da cadeia subsequente de circulação econômica*”, mesmo sendo essencial a sua produção.

Concluo que, diante de tudo que foi exposto, que os produtos objeto da autuação se caracterizam como materiais de uso ou consumo (art. 33, I, da LC. 87/96, alterada pela LC 122/06 e art. 93, § 1º do RICMS/97) e não geram direito ao crédito fiscal, em conformidade com o Parecer exarado pela PGE/PROFIS, acerca do Recurso Voluntário (fls. 1382/1385), manifestando que o princípio da não cumulatividade do ICMS objetiva impedir a tributação em cascata, relativo aos produtos adquiridos para serem revendidos ou utilizados na produção com incorporação ao produto e que não se justifica a utilização de crédito fiscal vinculado à aquisição de materiais consumidos no estabelecimento ou usados em contínuas operações de industrialização do produto final.

Da mesma forma, a infração 5 decorre do não pagamento do ICMS da diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos mesmos produtos, que se tratando de materiais de uso ou consumo, é devido.

No tocante a reiteração do argumento defensivo de que não há incidência de ICMS da diferença de alíquota relativo às operações interestaduais de transferências de materiais de uso ou consumo, verifico que na Decisão ora recorrida, o relator fundamentou que “*as Decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, especialmente no que alude a Súmula nº 166 do STJ, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia*”. Este entendimento deve ser mantido, pois reflete a prevalência das decisões deste Conselho (Acórdãos CJF 126-11/09; CJF 432-12/11; CJF 436-12/11).

Por tudo que foi exposto, fica mantida a Decisão pela Procedência das infrações 4 e 5.

Com relação à infração 6, o recorrente argumentou que a Decisão deve ser reformada, por entender que o produto óleo hidráulico é insumo indispensável ao processo produtivo.

Constato que na Decisão proferida pela 5ª JJF, o relator fundamentou que o crédito fiscal apropriado referia-se a material classificado pela empresa como de uso e consumo.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que a Nota Fiscal nº 55017 foi escriturada no livro REM da empresa com o CFOP 2557 (Transferência de material para uso ou consumo), tendo inclusive indicado o valor do ICMS da diferença de alíquota (fls. 1271/1272).

Como não foi trazido ao Recurso Voluntário qualquer prova em contrário de que se trata de material de uso ou consumo (*é utilizado na lubrificação de sistemas hidráulicos de alta pressão*), fica mantida a Decisão pela procedência da infração 6.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Divirjo do i. Relator, inicialmente, por considerar que razão assiste ao recorrente quanto à nulidade suscitada por cerceamento de direito de defesa, isto porque, compulsados os autos, confirmo que caberia uma verificação mais aprofundada acerca dos produtos, a utilidade e indispensabilidade no processo fabril.

É certo que o julgador é dada a possibilidade de indeferir a produção de prova quando for impertinente ou desnecessária. Trata-se, em verdade, não de uma faculdade, mas de verdadeiro dever, isto porque como é sabido, essa permissão legal não pode ser utilizada com larguezas, mas sim com restrição, nos casos em que haja completa instrução nos autos a prover o subsídios necessários a um justo e seguro julgamento.

Há uma linha por demais tênue entre essa possibilidade, que consiste numa discricionariedade do julgador, que não considero como sendo uma faculdade, e arbitrariedade.

A produção de prova é certamente um ônus que recai sobre o autuado, mas também é um direito seu na medida em que, ao lhe ser dirigida uma acusação fiscal, dela poder se defender, se o quiser, amplamente, o que somente o faz mediante as provas correlatas.

In casu, a prova seria para maior aclaramento e, portanto, comprovação dos insumos necessários ao processo produtivo, isto é, a aquisição pela Petrobrás de produtos químicos para utilização na produção do petróleo, cuja prova visava evidenciar no bojo deste PAF para assim sedimentar a pretensão do contribuinte de valer-se do crédito fiscal relativo a esses materiais intermediários.

E assim sendo, não tendo sido realizada a instrução processual, foi maculado o princípio da verdade material, a resultar na nulidade da decisão de base.

No mesmo caminho de entendimento, considero que caberia a realização da diligência requerida, o que teria o condão de prover maiores elementos para este julgamento por considerar que sobre os fatos ora debatidos, há uma zona nebulosa que impede que toda a verdade material venha a lume.

Adentrando o mérito, divirjo também da posição esposada pelo i. relator quanto às infrações 4 e 5, para acompanhar o voto divergente proferido em sede de primeira instância.

É que, quanto à infração 4, a imputação é de que houve a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo, ou seja, de que houve materiais como relacionado no auto de infração utilizados para extração das impurezas do petróleo e, ainda, para sua conservação, manutenção e lubrificação de equipamentos e no tratamento de efluentes.

Já a infração 5, concerne à cobrança do DIFAL (diferenças de alíquotas) acerca das mercadorias relativas ao estorno do crédito fiscal.

Devo pontuar que, com esmero, ressaltou o julgador, em sua voto divergente a glosa dos referidos créditos é referente às operações com produtos que tinham destinações completamente distintas nos processos de produção mas que foram agrupados produtos diversos para fins também, incluindo aqueles utilizados nos processos de retirada de impurezas do petróleo cru; a conservação, manutenção e lubrificação de maquinários e equipamentos; e, o tratamento de efluentes.

E como ele ressaltou, não obstante isto, a decisão ali proferida da qual ele divergiu, é circunscrita aos produtos químicos aplicados no tratamento do petróleo cru para a retirada das impurezas, no processo que antecede o ingresso dessa matéria-prima na torre de destilação atmosférica.

O voto ao qual me alinho primou também pela clareza com riqueza de detalhes para total elucidação da matéria debatida, inclusive dando o específico enquadramento tributário, além de ter sido digressão extraída da literatura especializada que trata do tema relativo aos processos de refino do petróleo, com a conclusão de que processo de dessalgação prepara a carga de óleo cru (petróleo cru) para ingresso na torre de destilação atmosférica, onde se dará a primeira fase de refino, daí que descrição técnica ali elucidada, foi demonstrado haver um **contato íntimo** entre os agentes químicos utilizados no processo de dessalgação, que envolve a retirada de contaminantes da matéria-prima principal do refino, isto é, do petróleo cru.

De igual modo, considero que em que pese tais produtos químicos serem usados no processo de dessalgação do petróleo, não se incorporarem aos produtos finais que são aqueles derivados do refino, ainda assim é de se reconhecer que atendem os requisitos contidos no art. 93, inc. I, letras “b” e “e”, e o correspondente § 1º, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, o qual passo a reproduzir abaixo para uma melhor fundamentação:

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;*
- (...)
- e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;*
- (...)

§ 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; e*

II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.

Neste passo, pela completa fundamentação exposta no dito voto divergente que ora comungo, dele extraio ainda o seguinte :

“O refino do petróleo é uma atividade tipicamente de natureza industrial, que compreende diversos processos: destilação, craqueamento, hidrotratamento etc.

À luz das disposições do RICMS/97 que regulam o direito de aproveitamento dos créditos fiscais, positivadas no art. 93, § 1º, inc. I, letras “a”, “b” e “c”, verifica-se que há três condições básicas a serem preenchidas pelos contribuintes que exercem atividade de transformação industrial:

- 4) que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas ao processo de industrialização;*
- 5) que sejam as mesmas consumidas no citado processo, ou;*
- 6) que as mercadorias integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.*

Há ainda uma quarta condição a ser preenchida: as saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização devem ser tributadas.

No tocante as condições 2 e 3, a partícula “ou” contida no dispositivo normativo transcrito, indica claramente que as mesmas não são cumulativas. O disjuntivo “ou”, posto na norma, gramaticalmente revela que devem

estar presentes uma das duas condições, mas não as duas cumulativamente. Se a intenção do legislador fosse essa (condições cumulativas), teria utilizada no texto a partícula “e” (partícula aditiva).

Ademais, se as mercadorias adquiridas para uso nas atividades fabris tivessem que integrar fisicamente o produto final, para efeitos de concessão do direito ao crédito, as disposições relativas aos produtos intermediários perderia todo o sentido na norma. O conceito de produto intermediário alberga exatamente aqueles itens que participam do processo fabril, como elemento indispensável, mas que não se integram ao produto final, salvo resíduos indesejáveis.”

Logo, neste diapasão, meu convencimento não pode ser outro senão que os produtos muito embora não integrem o produto final, que é o refino do petróleo e seus derivados, todavia e a todas as luzes, com clarividência absoluta, se tratam de produtos cuja utilidade no processo produtivo se afigura indispensável, essencial e necessária cuja ausência teria o efeito de inviabilizar toda a produção ou deixá-la incompleta.

Concluo, por conseguinte, que os produtos químicos utilizados na retirada de impurezas no processo de dessalgação do petróleo cru a despeito de não se incorporarem aos produtos finais que são os derivados do refino, guardam conformidade com as exigências do art. 93, inc. I, letras “b”, e o correspondente § 1º, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores referidos, a resultar no direito do autuado aos créditos fiscais por ele apropriados por se configurarem como produtos intermediários.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL das infrações 4 e 5 , sem divergir quanto à decisão externada pelo i. relator quanto às demais infrações contidas na autuação em destaque.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269272.0002/12-6, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS (RPBA ESTAÇÃO UNIFICADA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.290.514,53, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$12.132,90, previstas no inciso IX e XXII, do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiras: Alessandra Brandão Barbosa, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – VOTO DIVERGENTE

ALINE SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS