

A. I. Nº - 207105.0002/13-9
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS
AUTUANTES - ALZIRA LORDELO SANCHES e BERNADETE LOURDES LEMOS LOUDELO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 19/03/2014

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0028-05/14

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA, EM VALORES SUPERIORES AOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS INTERESTADUAIS DE URÉIA – ADOTADA A REDUÇÃO DE 60%, EM VEZ DE 30%. Certos insumos agropecuários têm redução da base de cálculo nas operações interestaduais, nos termos do art. 79 do RICMS, sendo a redução de 60% (inciso I) nas saídas interestaduais dos produtos relacionados nos incisos I a X e XII a XVIII do art. 20, e de 30% (inciso II) nas saídas interestaduais dos produtos relacionados no inciso XI do art. 20. O autuado é fabricante tanto de “uréia fertilizante” quanto de “uréia pecuária”, sendo que as notas fiscais objeto da autuação são referentes às operações com “uréia pecuária”, que constitui um suplemento para alimentação animal, conforme provas apresentadas pela defesa. O inciso III do art. 20 contempla, dentre outros produtos, rações para animais, concentrados e “suplementos”, com a ressalva de que tais produtos sejam fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura. O autuado fez prova de que os produtos são por ele fabricados, estando a sua indústria registrada no Ministério da Agricultura. Prevê ainda o inciso III que a fruição do benefício é condicionada a que os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, e disso fez prova o autuado. Sendo a uréia pecuária um suplemento à alimentação animal, e estando o suplemento no rol do inciso III do art. 20 do RICMS, aplica-se nas saídas interestaduais do referido suplemento a redução da base de cálculo de 60%, conforme prevê o inciso I do art. 79. Item improcedente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Restou provado que se trata de materiais utilizados na preservação de equipamentos e tratamento de água e efluentes (infrações 2 e 3). b) AQUISIÇÕES DE NITROGÊNIO PARA PURGA, NÃO CONSIDERADO INSUMO INDUSTRIAL. Não é a essencialidade o aspecto preponderante a determinar a utilização do crédito fiscal, mas a efetiva participação do material na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE

MATERIAL DE CONSUMO. Os bens objeto do levantamento são os mesmos do item 2 da autuação. Pelos mesmos fundamentos ali expostos, mantém-se o lançamento nos valores apurados na ação fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/06/2013, para exigir ICMS no valor de R\$ 3.036.011,73, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1: Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização do benefício da redução da base de cálculo. Conforme demonstrativo nº 01, anexo, exercício de 2008, o contribuinte reduziu nas operações de saídas interestaduais de uréia para pecuária em valores superiores ao estabelecido na legislação vigente, quanto utilizou, de forma equivocada, a redução prevista na cláusula 1ª, inciso III, do Convênio ICMS 100/97, ao invés da disposição contida na cláusula 2ª, inciso 3 deste Convênio, cujo conteúdo está em consonância com o especificado pelo RICMS vigente, no seu artigo 79, inciso II. Valor da Infração: R\$ 2.598.371,06. Operações tributadas à alíquota de 12%, com aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativo nº 02, de ICMS creditado indevidamente pelo contribuinte, pois apesar de adquirido como matéria prima foi utilizado como material de uso e consumo do estabelecimento. Valor da infração: R\$ 389.134,74, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 – 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. Conforme demonstrativo nº 03 das diferenças de alíquotas a recolher, referentes a materiais de uso e consumo adquiridos como se fosse matéria prima, em outros estados da federação. Valor da Infração: R\$ 48.505,93, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96.

Do auto de infração o contribuinte foi notificado em 21/06/2013 e ingressou com defesa, protocolada em 22/07/2013. A peça defensiva foi apensada às fls. 88 a 176 dos autos, com os respectivos documentos que a embasam.

Ressaltou inicialmente o interesse de agir e a tempestividade da impugnação. Fez em seguida um resumo dos fatos em que se fundamentou o Auto de Infração. Reconheceu a procedência parcial do lançamento relativamente à infração nº 2, no que tange aos créditos indevidos dos produtos listados no demonstrativo anexado (Doc. 2. Demonstrativo reconhecimento parcial Infração 2 – fl. 132, envolvendo graxa lubrificante e óleo hidráulico). Às fls. 201/202 foi juntado cópia do documento de arrecadação para comprovar o pagamento da parcela reconhecida do Auto de Infração, no valor original de R\$ 536,77.

Arguiu a preliminar de decadência, tendo em vista o decurso de prazo superior a cinco anos, em relação a todos os fatos geradores de lançamento do ICMS no período de janeiro a maio de 2008.

Afirma que o RICMS/BA - supedâneo da autuação – prescreve que os contribuintes cadastrados no regime normal de apuração do ICMS apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações efetuadas no período, caracterizando, implicitamente, a adoção do critério técnico de regime de apuração por período mensal. Transcreveu a norma contida no art. 116, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que versa sobre o referido regime de apuração do imposto. Entende que o caso não comporta a aplicação da norma do art. 173, I, do CTN. O equívoco, segundo a defesa, decorre do fato de que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, na medida em que o próprio Código Tributário

Nacional, de forma expressa, fixa norma decadencial específica para os tributos sujeitos a essa modalidade de lançamento, nos termos do § 4º do seu art. 150. Reproduziu o conteúdo do citado dispositivo do código nacional de tributos.

Nessa linha de entendimento citou lições do tributarista Prof. Paulo de Barros Carvalho, conforme abaixo:

A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos sob regime de lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador, sucederá o fato da decadência, com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados.

Para a defesa, mais relevante ainda é destacar que a jurisprudência do **Superior Tribunal de Justiça**, no tocante ao termo inicial da decadência sobre tributos sujeitos a lançamento por homologação, firmou seu posicionamento em consonância à doutrina supracitada, de forma uníssona em sua **Primeira Seção – Especializada em Direito Público (1ª e 2ª Turmas)**, conforme reproduzido abaixo:

1. Tributário. Execução fiscal. Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Prazo Decadencial. Termo Inicial. Fato Gerador. 1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados (...) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. 2. Todavia, para os tributos sujeito a lançamento por homologação (que, segundo o art. 150 do CTN, “...ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”), há regra específica. Relativamente a eles, **ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador**, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. **Precedentes jurisprudenciais.** 3. **NO CASO, A DÍVIDA É RELATIVA A ICMS, TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, E O CONTRIBUINTE EFETUOU ANTECIPADAMENTE O PAGAMENTO, AINDA QUE EM VALOR MENOR**, extinguindo o crédito fiscal sob condição resolutória (CTN, art. 150, § 1º). A homologação ocorreu tacitamente, por quanto não houve manifestação do Fisco no prazo de cinco anos contados do fato gerador.

(STJ – Primeira Seção, unânime, EDiv REsp 279.473, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, set/2004).

2. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

(STJ – 2ª Turma, un., REsp 645545/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 16.05.2006, p. 202).

3. Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Decadência. Termo Inicial. Arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN. Precedentes da 1ª Seção.

(STJ – 2ª Turma, un., REsp 829028/sp, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 02.06.2006, p. 119).

Portanto, quanto à caducidade a defesa sustenta que efetivamente o contribuinte antecipou pagamento do ICMS, bem como não praticou fraude, dolo ou simulação, não havendo assim permissão do ordenamento jurídico para se afastar a norma decadencial do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

No mérito, em relação à infração 1, a defesa ressaltou que o estabelecimento autuado é produtor tanto de uréia fertilizante quanto de uréia pecuária, sendo a última o objeto da presente infração. Entende que é legítima a redução de base de cálculo em 60% praticada pela empresa, uma vez que o enquadramento do produto como suplemento animal já foi reconhecido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF no julgamento do Auto de Infração 298574.0500/08-0, lavrado sob

o mesmo fundamento, objeto de decisão denegatória (infração anulada).

Frisou que o Convênio ICMS 100/97 reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos agropecuários, estabelecendo duas “alíquotas de redução de base de cálculo”, nos seguintes termos, a seguir reproduzidos:

Convênio ICMS 100/97

Cláusula primeira. Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

[...]

III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricadas pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

- a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária e o número do registro seja indicado no documento fiscal;*
- b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;*
- c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;*

Argumenta que a empresa utilizou a redução de 60%, de forma lícita, pois os produtos autuados estão na condição de suplemento animal, por tratar-se de uréia pecuária, cuja finalidade específica é a alimentação de bovinos.

Observou que o enquadramento legal proposto pelas autuantes se refere genericamente à uréia, utilizada como fertilizante. Este, no entanto, não é o caso da uréia pecuária, objeto do lançamento, devidamente registrada na Secretaria de Defesa Agropecuária do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, assim como o próprio estabelecimento, conforme prova em anexo (Doc. 3. - Registro no Ministério da Agricultura e do Abastecimento).

Disse, mais à frente, que essa questão já se encontra totalmente superada pelo próprio Egrégio Conselho Estadual de Fazenda do Estado da Bahia - CONSEF, que pacificou o conflito de interpretação entre as partes litigantes, assim decidindo em autuação fiscal contra a Petrobras, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

PROCESSO: A.I. No. 298574.0513/05-0

RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – Petrobras

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSO: RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a. JJF no. 0444-01/05

ORIGEM: IFEP – DAT/METRO

Internet: 23/03/2006

2^a. CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF No. 0092-12/06

EMENTA: ICMS.

1. [...];

2. [...];

3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO EM PERCENTUAL MAIOR DO QUE O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Nas saídas interestaduais de produtos relacionados no inciso XI, ‘c’, do art. 20, do RICMS/97, incluindo-se a uréia, aplica-se a redução de 60%, quando as mercadorias forem produzidas por indústria de ração animal, concentrado ou suplemento, devidamente registrada no Ministério da Agricultura. Modificada a decisão recorrida. Infração não comprovada. [...] Recurso PARCIALMENTE PROVADO. Vencido o voto do relator quanto à infração 4. Decisão não unânime.

Anexou à peça defensiva cópia do ACÓRDÃO JJF N° 0301-03/10 da Egrégia 3^a JJF deste CONSEF, proferido nos autos do PAF 298574.0500/08-0 (Doc. 4. Acórdão JJF N° 0301-03/10). A Defendente relata que às fls. 579 daqueles autos, produziu prova documental inequívoca de que o produto “uréia pecuária”, por ela fabricado, é utilizado como suplemento na alimentação animal, consubstanciada pelo Ofício SEFAG/DT/SFA nº 3087/2005, sobre o qual assim se manifestou o Acórdão JJF nº 0301-03/10 da E. 3^a JJF desse CONSEF, nos termos do voto de seu relator, “*in verbis*”:

[...] a defesa anexou aos autos uma consulta feita ao Serviço de Fiscalização Agropecuária do Ministério da Agricultura (fl. 578), solicitando que atestasse que o produto "uréia pecuária" tem um registro diferenciado, diferente da uréia vendida como fertilizante, e que aquele produto é exclusivo como suplemento na alimentação animal, e em resposta o chefe do Serviço de Fiscalização Agropecuária, Luiz Rogério Barreto Nascimento, conforme instrumento anexo (fl. 579), mediante Ofício SEFAG/DT/SFA nº 3087, de 24.10.05, informou que a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, CGC nº 33.000167/1122-52, se encontra registrada naquele órgão sob o nº BA-05194-2, tendo atuação em áreas distintas: a) **área de alimentos para animais**, possuindo um produto registrado sob o nº BA-05194 00003-0, Uréia Pecuária, utilizado como suplemento em alimentação animal; b) **área de insumos agrícolas (fertilizantes)**, possuindo dois produtos registrados, um sob o nº BA-05194 10000-7 e outro sob o nº BA-05194 10001-5, Fertilizantes Minerais Simples. (grifos nossos)

Após análise do elemento de prova, concluiu aquele arresto:

Então, há nos autos uma declaração do órgão competente atestando que o estabelecimento da Petrobrás, CNPJ nº 330000167/1122-52, é fabricante de uréia pecuária, e que este produto uréia pecuária é utilizado como suplemento em alimentação animal.

A defesa informou ainda que não pôde acostar cópia da prova já produzida naquele processo, haja vista que no prazo de defesa, os autos do processo referenciado se encontrarem fora da secretaria do CONSEF, pois entregues ao Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes para instrução de recurso voluntário interposto pelo contribuinte na parcela sucumbente, tudo conforme cópia anexa extraída do SIPRO a pedido da Defendente (Doc. 5. Acompanhamento processual autos nº 2985740500080).

Protestou, desde já, pela juntada posterior de prova documental já produzida no bojo dos autos nº 298574.0500/08-0, tudo nos termos do art. 123, § 6º do Regulamento do Procedimento Administrativo Fiscal – RPAF.

Pediu pela improcedência do item 1 do Auto de Infração, visto que as operações autuadas se referiam às saídas interestaduais de uréia em que a redução da base de cálculo aplicada pela impugnante reputa-se legal e legítima.

No tocante ao mérito da infração nº 2, apontou, de início, não reconhecer a imputação com relação à Nota Fiscal nº 38738, referente a operação de "retorno de mercadoria" enviada pela Petrobras para troca de embalagem, com incidência do imposto (tributada), conforme nota fiscal NMME 15356 e livro Registro de Saídas do período de junho/2008 (princípio da não cumulatividade) (Doc. 6. NF 15356 e Livro Registro de Saídas), no valor histórico de R\$ 4.556,07, demonstrativo em anexo (Doc. 7. Demonstrativo NF 15356).

Quanto aos demais produtos listados na planilha: "NFs Defesa Insumos", em anexo (Doc. 8. Planilha descritiva dos insumos no processo produtivo), a empresa sustenta se tratar de itens classificados pela Petrobras como indispensáveis ao processo produtivo, tratados como insumos de produção à luz do entendimento da legislação fiscal, ou seja, matérias primas – mercadorias que são consumidas ou utilizadas na integração do produto final - e dos produtos intermediários – mercadorias que embora não integrem o produto final, são consumidas ou utilizadas no processo industrial.

Fez referência ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, inscrito na Constituição Federal – no art. 155, §2º, inc. I. Entende que a compensação prevista no mencionado dispositivo constitucional significa que o contribuinte deve abater os débitos originários de suas operações com os créditos oriundos das operações anteriores, sem restrições, pois, a Lei Maior, não fez qualquer ressalva para esses abatimentos, não sendo, portanto, admissível, nem lícito, que qualquer lei complementar ou ordinária o faça, em desacordo com aquele princípio inscrito na Carta Magna.

Sobre a matéria, transcreveu lições dos profs. José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, extraídas do livro “A não cumulatividade tributária”, conforme abaixo:

Como se verá adiante, o creditamento não é mera faculdade cometida ao contribuinte. É uma obrigação sua. Constitui também no dever da Autoridade Fazendária de aquiescer e de exigir que se faça o crédito.

[...]

Importante ressaltar que a não-cumulatividade tem que ser rigorosamente obedecida, segundo os lineamentos constitucionais. O legislador não poderá, sob pretexto algum, introduzir qualquer tipo de modificação tendente, ao mínimo que seja, à restrição de tais limites.

[...]

Para os termos específicos da não-cumulatividade, quando a norma constitucional se utiliza do signo “compensação”, reporta-se, de um lado, ao dever jurídico a que se submete o contribuinte, de apurar o montante do imposto a pagar mediante o confronto entre as importâncias do tributo oriundas das suas operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e comunicações, em certo período, com as quantias do mesmo tributo oriundas de todas as operações anteriores realizadas por produtores, industriais, comerciantes, importadores e prestadores dos serviços, que foram objeto de suas aquisições nesse mesmo período, e de outro lado, a impossibilidade do sujeito ativo de opor qualquer restrição ao crédito levado a efeito pelo contribuinte.

[...]

O grande problema que se instala, e que a doutrina até hoje não conseguiu elucidar convenientemente, está exatamente no outro pólo da previsão constitucional: nos créditos que poderão ser apropriados pelo agente, e que serão confrontados com os débitos, realizando-se, por meio de encontro de contas, o apontamento do montante a ser entregue ao Fisco. Definir quais os montantes passíveis de apropriação (creditamento) pelo agente é tarefa das mais árduas. Identificar na legislação constitucional ou infraconstitucional quais as operações/prestações de serviços que autorizam o contribuinte a creditar-se do imposto, requer, antes de mais nada, senso jurídico.

[...]

O Texto Constitucional quando estabelece a regra da não-cumulatividade o faz sem qualquer restrição. Não estipula quais são os créditos que são apropriáveis e quais os que não poderão sê-lo. Pelos seus contornos tem-se que todas as operações que envolvam produtos industrializados, mercadorias ou serviços e que estejam sujeitas à incidência dos impostos federal e estadual, autorizam o creditamento do imposto incidente sobre as operações anteriores, para o confronto com o imposto incidente naquelas operações por ele realizadas, sem qualquer aparte. A norma constitucional, no nosso entender, não dá qualquer margem para as digressões

[...]

Sim, porque como já demonstramos, a configuração do ICMS é a realização de operações de circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicações. Ora, toda vez que o comerciante, o industrial ou o prestador de serviços adquire tais mercadorias, produtos ou serviços, pela regra da não-cumulatividade está autorizado, irrestritamente, a proceder ao creditamento. Heron Arzua, a propósito, é sobremaneira incisivo quando conclui que “...a compra, por contribuinte do imposto, de matérias primas, embalagens, insumos, serviços e bens, independentemente do destino, uso ou qualificação da mercadoria, gera irrecusavelmente crédito a ser compensado com as operações tributárias próprias. As leis estaduais e os atos normativos que restringem o direito ao crédito do ICMS sob o pressuposto de que o crédito é meramente físico, o fazem por preconceitos históricos, relacionados com o nascimento do esquema da incumulatividade na lei ordinária do antigo imposto, e por absoluto desprezo ao texto constitucional.

(obra citada, Ed. Dialética, 1998, pags. 122, 123, 126, 128 e 129)

Citou também trechos de lições do eminent e saudoso tributarista Geraldo Ataliba, conforme a seguir reproduzido: “estamos diante de uma relação jurídica obrigacional (porque de conteúdo econômico), constitucional (porque disciplinada exaustivamente na Constituição) e que se pode qualificar como financeira, em oposição a tributária...” (“ICM – Abatimento constitucional – Princípio da não-cumulatividade”, Revista de Direito Tributário n. 29-30, pag. 116).

A reclamação da impugnante quando à glosa dos créditos fiscais se situa no entendimento do fisco do destino dado aos produtos e que configura uma indevida restrição ao regime do creditamento, não admitida na Constituição Federal, que optou pelo regime financeiro, e não físico, para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade. Disse que a fiscalização desconsidera esse princípio, ou, então, as auditoras que lavraram o A.I. não têm a exata noção jurídica (que se sobrepõe à econômica) do princípio.

Registrhou, ainda, que o Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, nos diversos autos de infração que o Estado da Bahia lava contra a Petrobras, tendo por objeto o aproveitamento de crédito de ICMS, tem sido alertado pela Defendente que se trata de matéria que **não pode ser apreciada sem atentar-se para o comando constitucional**. Nesse sentido reproduziu também lições

doutrinárias do tributarista Roque Carraza, extraídas do livro “ICMS”, Malheiros Editores, 4ª edição, pág. 173.

A defesa mencionou, na peça impugnatória, a existência de votos isolados e vencidos, onde o próprio CONSEF começa a atentar que a questão do creditamento, somente pode ser examinada pela correta verificação do princípio da não cumulatividade, inscrito no texto constitucional. Transcreveu o voto do Conselheiro Nelson Teixeira Brandão, no Auto de Infração nº 281076.0002/99-0, conforme abaixo:

Infrações 2 e 3 – Reclama o aproveitamento de créditos relativos à aquisição de material de uso e consumo e, também, diferencial de alíquotas. Esses lançamentos possuem a mesma identidade porque estão diretamente vinculados.

...
Entretanto, deixo aqui registrada a minha posição de convencimento dentro do fulcro atacado, pois, sempre fui favorável ao ditame da não cumulatividade constante do princípio disposto no art. 155, §2º, inciso I, da nossa Carta Magna de 1988. No artigo citado, consta a não restrição ou limitação de natureza infra-constitucional. Mesmo sendo elemento constitucional não inerente a julgamento deste Conselho, não podemos olvidar a verdade jurídica nele descrita. Ademais, não vislumbro na Lei Baiana (n. 4.825/89) qualquer autorização para este tipo de interpretação que o fisco estadual vem aplicando, de maneira sistemática, pois no texto há a palavra “utilizados”, de onde se conclui que, para ser considerado insumo, basta que o material seja utilizado, se desgaste, ou mesmo perca as suas propriedades essenciais diretamente no processo de industrialização ou de extração, geração, etc.

...
A Lei Baiana (4.825/89) exige, repito, que os materiais sejam utilizados durante o processo de industrialização, ou seja, que a sua participação ocorra em um ponto qualquer da linha de produção, mas, nunca marginalmente, ou em linhas independentes. Esta marginalização e independência não foi encontrada e não ocorreu, ao entendimento deste Relator. Sendo, portanto, improcedente a infração 2.

Declaro que face ao meu posicionamento acima explicitado, não considerando que os materiais em questão sejam simplesmente de uso e consumo, a infração 3 não deve subsistir, não havendo como reclamar diferencial de alíquota. Considero também este lançamento IMPROCEDENTE.

Pediu pela revisão da autuação neste específico item, em razão dos produtos se caracterizam como insumos indispensáveis ao processo industrial.

Em relação à infração 3, que tem por lastro a planilha "NFs Defesa Difal", em anexo (Doc. 4), a defesa apresenta os mesmos argumentos expendidos para a infração 2, visto que a Petrobras classifica os produtos como insumos do processo produtivo, não sendo portanto devido a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS. Salientou que as infrações 2 e 3 são recorrentes, conforme Auto de Infração nº 298574.0500/08-0.

Ao finalizar a peça defensiva, a impugnante requer que, uma vez homologado os valores reconhecidos e recolhidos, seja julgado improcedente o auto de infração na parte contestada, anulando-se as infrações imputadas, diante da preliminar e razões de mérito apontadas, sendo extinto o crédito tributário exigido. Protestou também pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo Direito. Juntou os seguintes documentos: Doc. 1. Instrumento de mandato; Doc. 2. Demonstrativo reconhecimento parcial Infração 2; Doc. 3. Registro no Ministério da Agricultura e do Abastecimento; Doc. 4. Acórdão JJF Nº 0301-03/10; Doc. 5. Acompanhamento processual SIPRO autos nº 2985740500080; Doc. 6. NF 15356 e Livro Registro de Saídas; Doc. 7. Demonstrativo NF 15356; Doc. 8. Planilha descritiva dos insumos no processo produtivo Anexo: CD de dados.

As autuantes apresentaram informação fiscal, apensada às fls. 230 a 238 dos autos. Reproduziram, inicialmente, o teor do art. 79, inciso II, do RICMS/97, com a seguinte redação:

Art. 79. É reduzida a base de cálculo, até 31/12/12, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):

I - 60% para os produtos relacionados nos incisos I a X e XII a XVIII do art. 20;

II - 30% para os produtos relacionados no inciso XI do art. 20;

Procederam o enquadramento da infração I no inciso II, do artigo 79, tendo aplicado a redução de 30%, porque o produto uréia encontrava-se relacionado no inciso XI alínea “c” do artigo 20, do RICMS-Ba, conforme discriminado abaixo:

Da Isenção das Operações com Insumos Agropecuários

Art. 20. Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):

(...)

XI - nas saídas dos seguintes produtos:

(...)

c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa

Frisaram as autuantes que o artigo 79, inciso II do RICMS, trata exclusivamente da redução de base cálculo das operações com insumos agropecuários e no seu inciso II fica definido que todos os produtos elencados no inciso XI do artigo 20 do RICMS usufruirão de 30% de redução da base de cálculo. Para a fiscalização o inciso XI do artigo 20, deixa claro que o que define a redução de 30 % é o produto e não a sua destinação até porque a isenção e a redução são destinados a operações com insumos agropecuários.

Destacaram, em seguida, que a impugnante anexou a este PAF, documento do Ministério da Agricultura com o objetivo de enquadrar a uréia, produto à base de nitrogênio, na condição de suplemento animal. Não entenderam porque esta preocupação, desde quando a redução da base de cálculo (30%) é dada para os produtos destinados a alimentação animal, constantes na alínea “c”, da qual a uréia faz parte, e também nas alíneas “a” e “b”. Argumentaram que a preocupação da autuada de definir seu produto como alimentação animal é com o objetivo de justificar a utilização incorreta da redução da base de cálculo de 60%.

Entendem também que o Convênio ICMS 100/97, que reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários, em sua cláusula 2ª, prescreve norma de redução em 30% a base de cálculo do ICMS em relação aos produtos a seguir descritos:

“amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP(di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubo simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.”

Frente a essa norma sustentam que a uréia está incluída entre os produtos constantes do inciso III, do Convênio 100/97, com direito, portanto, à redução de 30% na base de cálculo e não 60% como pretende a autuada.

Quanto ao argumento defensivo de que as autuantes enquadram genericamente a uréia como fertilizante, desconsiderando a fabricação de uréia destinada a uso na pecuária, declararam que essa tese não procede, pois no levantamento que gerou o Demonstrativo nº 01, consta somente as saídas de uréia pecuária, produto a base de nitrogênio, destinada a ração ou suplemento animal.

Em relação aos acórdãos do CONSEF citados na peça defensiva as autuantes afirmaram que em ambos os processos os julgadores se equivocaram ao considerar que a infração foi lavrado porque os autuantes consideraram que a uréia não era ração animal.

Citaram o Acórdão CJF nº 0106-11/07, juntado às fls. 239 a 245, deste PAF, procedente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que enfrentou idêntica questão, com as mesmas infrações deste PAF. Destacaram mais à frente que em 2009 a autuada mudou o nome do seu produto, com a mesma composição química da uréia para “Reforce N”, conforme documento que anexaram às fls. 246/249, com o intuito de caracterizar-se como não produtor de uréia, mas o Reforce N é o mesmo produto, com outra denominação.

Em relação à infração nº 2 as autuantes informaram ter encaminhado à empresa autuada uma relação de materiais de uso e consumo que a mesma vinha se creditando como se fosse matéria prima, onde foi descrita a função da cada produto (fls. 200 a 202). Frisaram que a matéria-prima da autuada é o gás natural. Verificaram, por sua vez, “in loco” que a autuada trata a sua água de refrigeração com o único intuito de preservação dos equipamentos industriais, por onde a mesma circula: trocadores de calor, tubulações, torres, bombas etc. Uma vez que o sistema de resfriamento com água de refrigeração é um sistema fechado e, portanto, sem perdas, a mesma água circula várias vezes pelo mesmo sistema; sendo assim conveniente manter a mesma em condições de PH (índice que mede o grau de acidez) entre outras propriedades adequadas, para evitar a corrosão de seus equipamentos industriais, razão pela qual procede a adição dos produtos: barrilha, carbonato de sódio, bem como outros produtos objetos de glosa: cloro, fosfato trisódico, hidrato de hidrazina que da mesma forma atuam como inibidores de corrosão, desincrustantes, bactericida etc.

Ressaltaram, com base no descriptivo apresentado, que o uso dos mencionados produtos não tem nenhuma relação com o processo industrial responsável pelas reações necessárias para fabricação dos produtos: amônia, uréia e ácido nítrico. Além disso, mencionaram que o referido tratamento não é “indispensável” ao processo industrial ou para a produção dos produtos finais. Da mesma forma os aditivos como ácido bórico, dietanolamina, formol, PVA TB, aldeído fórmico, terra diatomácea e selo, que são usados no processo produtivo, mas não absorvidos e não se integram ao produto final. Não devem, portanto, segundo as autuantes, serem considerados essenciais à produção.

Em seguida documentaram que as notas fiscais citadas pelo contribuinte às fls. 100 não correspondem aos produtos constantes no Demonstrativo nº 02, fls 70 a 74 do PAF (Notas Fiscais nºs 38738 e 15356).

Mantiveram inalterada a cobrança do diferencial de alíquota, que está vinculada a infração nº 02, referentes aos produtos classificados como de uso e consumo, procedentes de outras unidades da federação, relacionadas no Demonstrativo nº 03, anexo ao PAF, fls.73 a 74.

Ao finalizar a peça informativa as autuantes pediram pela PROCEDÊNCIA, na íntegra, do Auto de Infração em lide.

VOTO

Cabe inicialmente apreciar a preliminar de decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 2008, objeto de arguição na peça de defesa.

O contribuinte pede que seja reconhecida a decadência dos fatos geradores ocorridos antes de maio de 2008, com a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, considerando que os créditos compensados na sua conta corrente fiscal foram declarados e repercutiram no pagamento efetuado nos respectivos períodos mensais.

Certamente não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97. Esses diplomas normativos preveem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante. Vejamos o teor das nas invocadas:

Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

“Art. 150. (...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Código Tributário do Estado Bahia (COTEB):

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Regulamento do ICMS (RICMS/97):

“Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;

Na realidade, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, haja vista que o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido.

No caso em exame, o prazo para contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a maio de 2008) se iniciou em 01/01/2009, com termo final em 31/12/2013.

Considerando que a ação fiscal se iniciou em 14/01/2013, com a formalização do Termo de Início (fl. 77) - e o lançamento ocorreu em 18/06/2013, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário.

Convém também pontuar, quanto a esta matéria, que o entendimento acima explanado é o adotado pelo CONSEF em reiteradas decisões, com amparo em Pareceres da Procuradoria Estadual (PGE), a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, inclusive, em decisões mais recentes. Nesse sentido o Acórdão CJF nº. 0009-12/08, cujo voto do eminente relator, representante das classes empresariais, Nelson Antonio Daiha Filho, é reproduzido parcialmente abaixo, a título ilustrativo:

“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

Não acolho, portanto, a decadência argüida.

No mérito, o item 1 do Auto de Infração cuida de recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de redução indevida da base de cálculo nas saídas interestaduais de uréia, em valores superiores aos estabelecidos na legislação, por ter o contribuinte adotado a redução prevista na cláusula primeira, inciso III, do Convênio ICMS 100/97, ao invés da prevista na cláusula segunda, inciso III, em consonância com o art. 79, II, do RICMS.

O art. 20 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e que reproduz regras do Convênio ICMS 100/97, prevê isenção do imposto nas operações internas com certos insumos agropecuários, e o art. 79 prevê redução de base de cálculo nas operações interestaduais, podendo a redução ser de 60% (inciso I do art. 79) ou de 30% (inciso II). De acordo com o art. 79, reduz-se a

base de cálculo:

I – em 60%, nas saídas interestaduais dos produtos relacionados nos incisos I a X e XII a XV do art. 20;

II – em 30%, nas saídas interestaduais dos produtos relacionados no inciso XI do art. 20.

O autuado é fabricante tanto de “uréia fertilizante” quanto de “uréia pecuária”, sendo que as Notas Fiscais objeto da autuação são referentes às operações com uréia pecuária (Demonstrativo de fls. 7 a 69), com as seguintes apresentações: Uréia Pecuária Ensacada 25Kg e Uréia Pecuária a Granel. Este produto constitui um suplemento para alimentação animal.

O cerne da questão aqui posta consiste em saber se o produto em discussão – *uréia pecuária*, na condição de *suplemento* de alimentação animal – se enquadra no inciso I do art. 79 (redução de 60%) ou no inciso II (redução de 30%). Como no rol dos produtos especificados no inciso II consta o produto “uréia”, os autuantes entenderam que a redução seria de 30%.

Para dirimir a controvérsia o contribuinte juntou às fls. 189 a 195 uma consulta e o respectivo ofício encaminhado pelo Serviço de Fiscalização Agropecuária do Ministério da Agricultura (fl. 190), atestando que o produto “uréia pecuária” tem um registro diferenciado, diferente da uréia vendida como fertilizante, e que aquele produto é exclusivo como suplemento na alimentação animal. Eis o teor do Ofício SEFAG/DT/SFA nº 3087, de 24.10.05, informando que a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS, CGC nº 33000167/1122-52, se encontra registrada naquele órgão sob o nº BA-05194-2, tendo atuação em duas áreas distintas:

a) área de alimentos para animais, possuindo um produto registrado sob o nº BA-05194 00003-0, Uréia Pecuária, utilizado como suplemento em alimentação animal;

b) área de insumos agrícolas (fertilizantes), possuindo dois produtos registrados, um sob o nº BA-05194 10000-7 e outro sob o nº BA-05194 10001-5, Fertilizantes Minerais Simples.

Há nos autos, portanto, uma declaração do órgão competente atestando que o estabelecimento da Petrobrás, CNPJ nº 33000167/1122-52, é fabricante de *uréia pecuária*, e que esse produto uréia pecuária é utilizado como *suplemento em alimentação animal*.

Cópia do *certificado de registro do produto uréia pecuária* no Ministério da Agricultura encontra-se à fl. 191, e o *certificado do registro do estabelecimento fabricante* encontra-se à fl. 195.

À luz do quanto prescrito no inciso I do art. 79 do RICMS, aplica-se a redução de 60% nas operações interestaduais com insumos agropecuários listados nos incisos I a X do art. 20. O inciso III do art. 20 contempla, dentre outros produtos, rações para animais, concentrados e “suplementos”, com a ressalva de que tais produtos sejam “fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA”. O autuado fez prova de que os produtos são por ele fabricados, estando a sua indústria registrada no Ministério da Agricultura. Prevê ainda o inciso III que a fruição do benefício é condicionada a que os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, e disso fez prova o autuado.

Consta no desdobramento do referido inciso o conceito técnico de *suplemento*: é o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos. Os demais elementos configuradores do benefício não se encontram em discussão. Reproduzo a seguir o inciso III do art. 20 do RICMS:

“III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

a) a fruição do benefício condiciona-se a que:

1 – os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, e o número do registro seja indicado no documento fiscal;

2 – haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;

3 – os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura,

cunicultura, ranicultura e sericicultura;

b) entende-se por:

1 – ração animal, qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destine;

2 – concentrado, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporções adequadas e devidamente especificadas pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;

3 – suplemento, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos (Conv. ICMS 20/02);

4 – aditivo, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais, que tenham ou não valor nutritivo e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

5 – premix ou núcleo, mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais.

c) o benefício aplica-se, ainda, à ração animal preparada em estabelecimento produtor, na transferência a estabelecimento produtor do mesmo titular ou na remessa a outro estabelecimento produtor em relação ao qual o titular remetente mantenha contrato de produção integrada;”

Frente ao acima exposto entendo que a *uréia pecuária* é um *suplemento à alimentação animal*, e estando o suplemento no rol do inciso III do art. 20 do RICMS, que prevê a isenção nas saídas internas, aplica-se nas saídas interestaduais do referido suplemento a redução da base de cálculo de 60%, conforme prevê o inciso I do art. 79, do RICMS/97.

Por sua vez a regra contida no art. 20, inc. XI, letra “c”, que serviu de base para a autuação por expressamente fazer referência à expressão “*uréia*”, não se aplica a situação posta em discussão. Isto porque a *uréia* comercializada pela autuada é objeto do lançamento fiscal (*uréia pecuária*), se encontra especificada nos órgãos de controle e registro do governo federal como “*suplemento alimentar*” para ruminantes conforme prova técnica juntada pela defesa e já mencionada linhas acima. Exatamente, por essa razão, entendo que a redução de 60% é aplicável à mercadoria em questão, visto se tratar produto especificado pelo Ministério da Agricultura.

Observo ainda que o impugnante citou precedente nesse sentido, da 3^a Junta de Julgamento Fiscal, nos autos do Processo nº 298574.0500/08-0 (fls. 136-159). A referida Decisão de 1º grau foi confirmada em segunda instância, no reexame obrigatório, via Recurso de Ofício, em deliberação unânime, que resultou no Acórdão nº 0323-11/13, com a Ementa a seguir transcrita, no que pertine a matéria em discussão:

“(...) BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA EM VALORES SUPERIORES AOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE UREIA, EM VEZ DE 30%.

De acordo com o inciso I do art. 79, do RICMS/1997, aplica-se a redução de 60% nas operações interestaduais com insumos agropecuários listados nos incisos I a X do art. 20”. (...)

No mesmo sentido o precedente originário da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, nos autos do Processo nº 298574.0513/05-0, que resultou no Acórdão nº 0092-12/06.

Por outro lado o precedente citado pelas autuantes, relacionado ao Acórdão nº 0106-11/07 (A.I. nº 298574.2000/08-8), não deve ser acolhido por se encontrar superado pela mais recente jurisprudência administrativa, construída a partir de uma análise mais detalhada dos fatos, especialmente quanto ao registro do produto nos órgãos de fiscalização e controle, vinculados ao Ministério da Agricultura.

Em relação ao item 1 do Auto de Infração, nosso voto, no mérito, é, portanto, pela Improcedência do lançamento fiscal.

Apreciarei em conjunto os itens 2 e 3 do lançamento de ofício, relacionadas à glosa dos créditos fiscais de bens de uso e consumo lançados pelo contribuinte como insumos e a correspondente cobrança do diferencial de alíquotas (DIFAL).

Observo que as exigência fiscais abarcam produtos que se encontram listados no demonstrativo de fls. 70 a 76, envolvendo: *ácido bórico, dietanolamina, formol, PVA TB, aldeído fórmico, terra diatomácea, cloro, fosfato trisódico, hidrato de hidrazina, óleos lubrificantes, graxa lubrificante, óleo isolante, nitrogênio gasoso, flogard, depositrol, kurizete, ácido orgânico, solução de cloreto de zinco, carvão ativado, trela catal.*

O contribuinte, na peça de defesa, reconheceu a procedência do lançamento quanto aos produtos: graxa lubrificante e óleo hidráulico. Às fls. 201/202 dos autos juntou cópia do documento de arrecadação para comprovar o pagamento da parcela reconhecida do Auto de Infração, no valor original de R\$ 536,77.

Em relação aos demais produtos, observo que a glosa de créditos alcança produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e no tratamento de efluentes, dentre outros materiais. Há também o uso de óleos e graxas lubrificantes, aplicados na conservação dos maquinários e o nitrogênio gasoso, utilizado no processo de purga nos compartimentos e sistemas da planta industrial, a fim de deslocar os gases inflamáveis e eliminar o risco de combustão, impedindo, assim, oxidação, incêndio e até mesmo a explosão da própria planta industrial.

A matéria não é nova neste CONSEF, inclusive havendo decisões que versam sobre a mesma empresa e respectivo processo produtivo, a exemplo do recente Acórdão da 1ª CJF, nº 0323-11/13.

Na solução dessa lide houve produção de prova diligencial, que detalhou o uso de cada produto na atividade fabril da empresa.

Os produtos utilizados no sistema de água de resfriamento se prestam a evitar corrosão nos equipamentos ou crescimento de microorganismos, como algas e fungos. O sistema de resfriamento de água tem a função de gerar menores temperaturas para as correntes intermediárias do processo, deixando-as, desse modo, em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O método consiste em transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) por intermédio do contato entre ambos. A água que resfria as correntes – ao se aquecer – permite que os seus sais se tornem insolúveis e, junto com microorganismos, se depositem nas paredes dos trocadores de calor, o que pode danificá-los através da corrosão e ocasionar a parada da planta. Para evitar isso é que são usados os produtos químicos objeto da glosa dos créditos fiscais.

Portanto, tais itens, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na industrialização, não sendo possível afirmar que caracterizam matérias primas, produtos intermediários, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispesáveis.

Frente a essas considerações e a partir do descritivo técnico entendo que os produtos destinados a tratamento de água de resfriamento que não fazem parte do processo de produção, por estarem inseridos em uma corrente secundária que não é parte da industrialização propriamente dita, com a função tão somente de prevenir danos aos equipamentos da planta. Não ensejam crédito fiscal de ICMS por não se encartarem na previsão do art. 93, § 1º, RICMS/1997.

Em relação aos produtos aplicados no tratamento de efluentes o crédito também é indevido posto que a utilização dos mesmos se dá numa etapa posterior ao processo fabril, ou seja, fora do processo produtivo, constituindo uma circunstância extrínseca àquele processo. O tratamento dos efluentes, sejam eles resíduos líquidos, gasosos ou sólidos, decorre das relações da fábrica com os órgãos de proteção ambiental, justificando assim a glosa dos créditos fiscais.

Em relação ao nitrogênio gasoso, conforme já alinhavado linhas acima, verifico que o produto é aplicado no processo de purga nos compartimentos e sistemas da planta industrial, a fim de deslocar os gases inflamáveis remanescentes e eliminar o risco de combustão, impedindo, assim, oxidação, incêndio e até explosão da própria planta industrial. Não é produto que interaja com as matérias-primas para a geração dos produtos finais do estabelecimento fabril. Justifica-se, portanto, a glosa dos créditos fiscais.

O mesmo raciocínio se aplica, quanto a não participação direta no processo produtivo, aos óleos e graxas, utilizados na conservação e lubrificação dos equipamentos da fábrica, visando o aumento da vida útil.

Não é a essencialidade o aspecto preponderante a determinar a utilização do crédito fiscal, mas a efetiva participação do material na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo.

Importante registrar que o STF - Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE nº 354376/MG), de certa forma reproduziu a tese aqui defendida, conforme abaixo transcrito.

“A regra da não cumulatividade, conforme o estrito preceito contido do Texto Constitucional, não constitui razão suficiente para gerar crédito decorrente do consumo de serviços e de produtos onerados com o ICMS, mas desvinculados do processo de industrialização da mercadoria comercializada como atividade principal”.

Quanto à Nota Fiscal nº 38739, juntada pela defesa à fl. 162 do presente PAF, refere-se à operação de retorno de mercadoria, cujo crédito fiscal é efetivamente indevido por se tratar de bens adquiridos para uso e consumo, conforme o descriptivo supra.

Considerando o acima exposto, mantendo inalteradas as exigências fiscais que compõem os itens 2 e 3 do Auto de Infração.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento de ofício em exame, excluindo o item 1 da autuação e mantendo integralmente os itens 2 e 3, conforme o quadro abaixo:

INF	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	2.598.371,06	0,00	60%
02	PROCEDENTE	389.134,74	389.134,74	60%
03	PROCEDENTE	48.505,93	48.505,93	60%
	TOTAL	3.036.011,73	437.640,67	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** Auto de Infração nº 207105.0002/13-9, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$437.640,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos pelo sujeito passivo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

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

ÂNGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – JULGADOR