

PROCESSO - A. I. Nº 117808.0008/14-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0185-03/18
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/10/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0222-11/19

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO PREVISTO. SAÍDAS INTERESTADUAIS DE URÉIA. Provada a correta aplicação da redução da base de cálculo para a ureia pecuária, classificada como suplemento alimentar. Item insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Com exceção dos itens excluídos, tratam-se de materiais utilizados na preservação e manutenção de equipamentos. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. Infração decorrente da anterior. Mantida a Decisão recorrida. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERIMENTO. Excluído, acertadamente, os documentos fiscais cujo recolhimento foi comprovado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF nº 0185-03/18 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/99), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 31/03/2014 para exigir ICMS no montante de R\$15.154.194,33, sob a acusação do cometimento de quatro irregularidades, assim discriminadas:

Infração 1 - Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$5.756.088,31, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos exercícios de 2011 a 2013, por ter reduzido nas operações de saídas interestaduais de “Reforce N”, como nominou sua ureia pecuária, em valores superiores ao estabelecido na legislação vigente, tendo utilizado de forma equivocada, a redução prevista na clausula 1ª, inciso III, do Convênio ICMS 100/97, ao invés do disposto na clausula 2ª, inciso III deste convênio, cujo conteúdo está em consonância com o especificado no RICMS vigente, no seu artigo 79 inciso II.

Infração 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.113.874,94, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2011 a 2013, pois apesar de ter sido adquirido na sua maioria como matéria prima, foi utilizado como material de uso e consumo do estabelecimento.

Infração 3 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$298.665,09, nos exercícios de 2011 a 2013, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, como se fosse matéria prima.

Infração 4 - Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, no valor de R\$6.985.565,99, na

condição de responsável, nos meses de fevereiro a outubro de 2011, incidente sobre o valor agregado na industrialização de vapor 15 kg e vapor 42 kg, deferido para o momento em que ocorreu a entrada no estabelecimento do adquirente conforme art. 343, inciso XIX do RICMS/97.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, no valor de R\$2.201.563,63, nos termos abaixo reproduzidos:

VOTO

[...]

No mérito, o Auto de Infração é constituído de quatro infrações à legislação do ICMS.

Infração 01 - recolhimento a menos de ICMS em razão da utilização indevida de benefício de redução da base cálculo, consoante demonstrativo às fls. 13 a 135.

[...]

Depois de examinar os elementos que compõem a acusação fiscal, entendo que deve ser salientado que essa matéria tem sido objeto de reiteradas decisões prolatadas por esse CONSEF, tanto em primeira, quanto em segunda Instância, pela improcedência da autuação.

Cito como exemplo o Acórdão JJF Nº 0064-04/16, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que apreciou a lide no dia de 05/05/2016, decorrente de Auto de Infração também lavrado contra a ora impugnante PETROBRAS, e decidiu pela Improcedência, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos que me alinho integralmente a seguir reproduzidos.

[...]

Assim, nos termos expedidos e considerando ainda que o julgado supra aludido, em primeira Instância teve a decisão de piso mantida pela Segunda Instância através do Acórdão CJF Nº 0154-11/16, entendo restar descaracterizada a autuação.

Concluo pela insubsistência da Infração 01.

A Infração 02 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 136 a 170, e a Infração 03 trata da falta de recolhimento do 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 136 a 170.

As Infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, haja vista a estreita correlação entre esses dois itens da autuação: o item 1º cuida da glosa de crédito fiscal de ICMS relativo a produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e no tratamento de efluentes, dentre outros materiais, e o item 2º cuida da falta de pagamento da diferença de alíquotas dos mesmos produtos, isto é, produtos químicos utilizados no tratamento de água de refrigeração e no tratamento de efluentes, dentre outros materiais.

[...]

Depois de examinar o contraditório, aquilatar as ponderações da defesa e analisar a utilização de algumas mercadorias arroladas no levantamento fiscal, precípuamente as especificadas no anexo ao Parecer ASTEC nº 0129/2016, fls. 765 a 772, essa 3ª JJF converteu os autos em diligência à ASTEC, para que fossem elaborados novos demonstrativos de apuração, procedendo à exclusão das seguintes mercadorias: ÁCIDO BÓRICO SC 25,0 kg, ALDEÍDO FÓRMICO A GRANEL/FORMOL/FORMOALDEIDO, CARBONATO DE MAGNÉSIO SC 25,0 kg, CARBONATO DE POTÁSSIO SC 25,0 kg, DIETANOLAMINA TB C/ 225kg, FORMOL (FAFEN CAMAÇARI), PVA TB C/2001 CAP MAX e TERRA DIATOMÁCEA BAG 22,7 kg.

Considerando que as mercadorias supra discriminadas não são utilizadas no tratamento de água, e sim participam ativamente do processo produtivo, como se pode constatar da descrição da função de cada uma delas na planilha acostada às fls. 765 a 772, acolho os novos demonstrativos elaborados pela diligente da ASTEC e acostados às fls. 823 a 827, que com a exclusão dos produtos que não são reconhecidamente material de uso e consumo e reduzem os valores da exigência para: a Infração 02 - R\$1.629.834,68, e para a Infração 03 - R\$240.834,22.

Concluo pela subsistência parcial das Infrações 02 e 03.

Infração 04 - imputa ao Autuado a falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido fls. 171 e 172.

Em suas razões de defesa, o Impugnante pugnou pela insubsistência da autuação, sustentando que o recolhimento foi regularmente realizado por meio de ajuste no extra apuração, quando do encerramento do diferimento, como comprovam os demonstrativos que anexa aos autos em CD, fl. 280, e cópia do DAE, fls. 283 e 284.

As Autuantes informaram que o Autuado foi devidamente intimado, por cinco vezes, fls. 379 a 441, para apresentar as planilhas, suas respectivas notas fiscais e os comprovantes de recolhimento referente a esta infração. Observou que os documentos apresentados não são os solicitados, porque não comprovam os recolhimentos.

Explicou que o DAE no valor de R\$2.692.290,21, recolhido em 29/04/2011, refere-se à comprovação de uma parte do pagamento do ICMS exigido na Infração 04, conforme demonstrativo que junta às fls. 393 e 394.

Esclareceu que o equívoco de planilhas enviadas de setembro a dezembro de 2010, quando a autuação é do exercício de 2011, e que as notas fiscais emitidas em 2011 são faturamentos do período de fornecimento de 2010, fl. 417, conforme consta na observação das notas fiscais.

Para aquilatar e dirimir a controvérsia em torno dessas questões e se alcançar a verdade material, foi solicitada a realização de diligência pela ASTEC, fl. 759, materializada no Parecer ASTEC nº 0128/2016, no qual o Auditor designando, depois de comparar os demonstrativos de recolhimento do ICMS-Diferido acostado pelo Autuado no CD à fl. 280, com o demonstrativo do Auto de Infração, fl. 171 e 172, refez o demonstrativo de débito excluindo os documentos fiscais cujo recolhimento tenha sido comprovado. Com os ajustes efetuados, o valor do débito reduziu para R\$330.894,70, conforme demonstrativo acostado à fl. 762.

Depois de examinar as correções e ajustes lavados a efeito com o atendimento do pedido e diligência solicitada por essa 3ª JJF e atendido por diligente designado pela ASTEC, através do Parecer Nº 0128/2016, constato que as intervenções realizadas correspondem às efetivas comprovações carreadas aos autos pela defesa.

Nesses termos, acolho o demonstrativo de débito elaborado pelo diligente, acostado à fl. 762, no valor de R\$330.894,70.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 04.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF/99, a 3ª JJF recorreu de ofício, da própria Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 873 a 886 do PAF, onde informa que, em relação à infração 4, aderiu ao Programa Concilia Bahia, previsto na Lei nº 13.449/2015, e quitou o valor remanescente julgado pela JJF de R\$330.894,73, do que requer que seja reconhecido o pagamento e determinada a homologação do valor recolhido.

Em seguida, em relação às infrações 2 e 3, a recorrente aduz que a Decisão da JJF acolheu parcialmente a impugnação, reduzindo significativamente o valor das infrações, em face de a diligência realizada ter permitido a constatação de que grande parte dos bens autuados constituía insumos e intermediários do processo produtivo do estabelecimento, do que observa que, em decorrência dos descritivos de fls. 765 a 772 dos autos, a JJF avaliou a participação dos produtos e somente afastou da autuação os itens: ácido bórico, aldeído fórmico, carbonato de magnésio, carbonato de potássio, dietanolamina, formol, PVA TB e terra diatomácea.

Aduz que os outros produtos foram mantidos, pois, considerados pela JJF como de mero uso e consumo. Contudo, sustenta que o Acórdão recorrido se equivocou em manter o valor remanescente das infrações, haja vista que a diligência comprova que os produtos não são utilizados de forma dissociada do processo produtivo, conforme passa a descrever:

ACETONA (PROPANONA): Limpeza dos bicos evaporadores da unidade de produção de ureia.

ÁCIDO CLORÍDRICO: Preparo de solução para análise de alcalinidade.

ÁCIDO FOSFÓRICO: Determinação de inibidor na solução catacarb absorvedora de CO₂.

ÁCIDO SULFÚRICO: Análise de carbamato em correntes de processo da Planta de Ureia.

ALDEÍDO FÓRMICO: Preparação de padrão para análise de Formol na uréia.

AMONIA INDUSTRIAL: Utilizada na síntese de produtos químicos como aminas.

ARGÔNIO: Análise cromatográfica de gases

CARBOHIDRAZIDA: Usado no tratamento de água de caldeira usada na geração de vapor para cionamento de turbinas, e tem como objetivo extrair oxigênio neste sistema, evitando assim corrosão nas tubulações e equipamentos, sendo crítico para a integridade das turbinas. Danos em turbinas, provocam paralização do processo produtivo.

CARBONATO DE SÓDIO: Produto usado no tratamento da água de resfriamento, com objetivo de controlar o

pH da água, evitando acidez, o que a tornaria corrosiva para tubulações e equipamentos do sistema (trocadores de calor), provocando vazamentos e consequente paralização do processo produtivo. Os trocadores de calor, são equipamentos que regulam as temperaturas de diversas correntes do processo produtivo.

CARVÃO ATIVO: Filtração da solução catacarb (absorvedora de CO₂).

CARVÃO BETUMINOSO: Filtração da solução catacarb (absorvedora de CO₂)

CLORO: Produto usado no tratamento da água de resfriamento. A falta do mesmo implica na geração de algas e microorganismos com consequente formação de lama em trocadores de calor que perdem eficiência ou mesmo apresentarem vazamentos, com consequente paralização do processo produtivo. Os trocadores de calor, são equipamentos que regulam as temperaturas de diversas correntes do processo produtivo.

DEPOSITROL: Agente surfactante utilizado no tratamento dos sistemas de água de resfriamento. Controle de depósitos base água utilizado no tratamento dos sistemas de água de resfriamento. Utilizado no tratamento dos sistemas de água de resfriamento. Biodispersante utilizado no tratamento dos sistemas de água de resfriamento em contingências (contaminação por óleos e graxas)

FLOGARD: Inibidor de corrosão base água utilizado no tratamento dos sistemas de água de resfriamento.

FOAMTROL: Antiespumante utilizado em sistemas de água de resfriamento.

FOSFATO DE SÓDIO TRIBÁSICO: Usado no tratamento de sistema de vapor no controle de corrosividade. O vapor por sua vez, é usado para cionar turbinas equipamentos estes essenciais no processo produtivo. A falta de dosagem deste produto deixa o sistema vulnerável à corrosão, o que provocaria furos nas tubulações e trocadores de calor, levando à paralização do processo produtivo. Controle de incrustações em caldeiras de amônia.

FOSFATO TRISSÓDICO: Controle de incrustações em caldeiras. Usado no tratamento de sistema de vapor no controle de corrosividade. O vapor por sua vez, é usado para cionar turbinas equipamentos estes essenciais no processo produtivo. A falta de dosagem deste produto deixa o sistema vulnerável à corrosão, o que provocaria furos nas tubulações e trocadores de calor, levando à paralização do processo produtivo.

HÉLIO: Análise cromatográfica de gases.

HIDRATO DE HIDRAZINA: Usado no tratamento de água de caldeira usada na geração de vapor para cionamento de turbinas, e tem como objetivo extrair oxigênio neste sistema, evitando assim corrosão nas tubulações e equipamentos, sendo crítico para a integridade das turbinas. Danos em turbinas, provocam paralização do processo produtivo.

HIDRÓXIDO DE SÓDIO: Preparo de solução para determinação de acidez em amostras diversas.

HIPOCLORITO: Produto usado no tratamento da água de resfriamento. A falta do mesmo implica na geração de algas e microorganismos com consequente formação de lama em trocadores de calor que perdem eficiência ou mesmo apresentarem vazamentos, com consequente paralização do processo produtivo. Os trocadores de calor, são equipamentos que regulam as temperaturas de diversas correntes do processo produtivo.

HIPOCLORITO DE SÓDIO: Usado como biocida no controle microbiológico dos sistemas de água de resfriamento. A falta do mesmo implica na geração de algas e microorganismos com consequente formação de lama em trocadores de calor que perdem eficiência ou mesmo apresentarem vazamentos, com consequente paralização do processo produtivo. Os trocadores de calor, são equipamentos que regulam as temperaturas de diversas correntes do processo produtivo.

KURITA: Sequestrante de oxigênio para tratamento de água de caldeira da Planta de Amônia

METAVANADATO DE POTÁSSIO: Usado como inibidor de corrosão na solução catacarb (absorvedora de CO₂). Esta solução é extremamente corrosiva. Sem o metavanadato, provocaria vazamentos em todo sistema, levando à paralização do processo produtivo.

NITROGÊNIO: Usado como gás inerte para purga de equipamentos afim de libera-los para abertura e manutenção. Usado também para manter equipamentos pressurizados e inertizados quando necessário, como por exemplo em paradas das unidades operacionais (plantas). Análise cromatográfica de gases

ÓLEO LUBRIFICANTE: A falta de lubrificante nas grandes máquinas, implicam em danos sérios às mesmas e consequente paralização do processo produtivo. É como faltar óleo para o motor de um veículo!

SELO P-115-B: Selo usado na bomba P-115 da unidade de ácido nítrico, sendo um componente do equipamento que tem a função de evitar passagem do fluido de processo para a atmosfera assim como do óleo para dentro do fluido de processo. A falta do selo provoca paralização do equipamento e por conseguinte, paralização do processo produtivo.

SPECTRUS: Biocida não oxidante de largo espectro que atua sobre algas, fungos e bactérias para tratamento

dos sistemas de água de resfriamento em contigências. Antiespumante.

TELA CATAL/CATALISADORA: As telas de platina são o catalisador de produção de ácido nítrico. Sem as mesmas não há a produção do ácido nítrico.

Assim, a recorrente defende que foi incorreta a glosa de tais produtos, pois o próprio art. 93, I, “b” e §1º, alínea “c” do RICMS/97, vigente à época, admitia o uso do crédito não só de matérias-primas que compõem o produto industrializado, mas também de produtos intermediários, desde que vinculados ao processo de industrialização e sejam nele consumidos.

Portanto, segundo a apelante, não há que se falar que a mercadoria adquirida, para dar direito ao crédito, deva ser obrigatoriamente integrada ao produto final ou deva ter contato físico com ele em algum momento do processo de industrialização, bastando que seja vinculada à atividade produtiva e que venha a ser consumida no processo de industrialização.

Diz que, no caso dos autos, os produtos adquiridos de fato não se caracterizam como matérias-primas, mas sim como produtos intermediários, os quais, muito embora não se integrem aos produtos novos, perdem suas propriedades físico-químicas ou se desgastam durante o processo produtivo, sendo consumidos, pois, na atividade de industrialização.

Aduz ainda que o art. 309, I, “b” do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA/12) estabelece também o direito ao crédito fiscal na entrada de produtos intermediários empregados no processo de industrialização de produtos nitrogenados a partir de insumos da indústria.

Defende que a essencialidade é o elemento crucial para a determinação do direito ao crédito fiscal de produtos intermediários e que, no caso concreto, trata-se de produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Assim, aduz que mesmo os lubrificantes (óleos/graxas) são também insumos indispensáveis, pois, o tipo específico de maquinário empregado na Fábrica de Fertilizantes Nitrogenados (FAFEN-BA), consome lubrificantes continuamente, não bastando periódica aplicação, como seria em máquinas de outros parques industriais, haja vista que estes lubrificantes, consumidos continuamente, proporcionam a livre movimentação das partes rotativas, além de atuar como proteção anticorrosiva (dada a exposição do maquinário a produtos químicos severo), evitando superaquecimento e a condição limite de travamento de giro de componentes.

Conforme diz a própria diligência, é como faltar óleo para o motor de um veículo, o que ocasiona a parada do maquinário por danos imediatos decorrentes de travamento e superaquecimento.

Salienta que o mesmo ocorre com os produtos utilizados no tratamento de água, no ajuste do pH da água de circulação da água das torres de resfriamento, na prevenção de encrustamentos e proliferação de microorganismos nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras, pois, a falta de tais produtos implica na geração microorganismos e consequente formação de lama em trocadores de calor, que perdem eficiência ou mesmo apresentarem vazamentos, com consequente paralização do processo produtivo, sendo que as reações químicas dos processos produtivos precisam ocorrer a temperaturas muito específicas, de modo que a manutenção da higidez dos trocadores de calor é indispensável à própria geração dos produtos finais.

Assim, a falta desse produto ocasiona a parada da produção, por danos à instalação causados pelo ácido resultante dos processo de transformação. O produto é consumido continuamente enquanto o processo de industrialização do estabelecimento ocorre, de modo que sua ausência impacta diretamente na geração dos produtos industrializados finais.

Salienta que quadro similar de essencialidade se verifica em relação ao tricloro, à kurita e ao kurizet, que são utilizados no tratamento da água na Estação de Tratamento de Água (ETA), com a finalidade de inibir a corrosão do circuito de geração de vapor, inclusive caldeiras e desaerador, removendo dióxido de carbono (CO₂), além de alcalinizar a água de alimentação das caldeiras.

Aduz que tais produtos, de fato, não se agregam ao produto final, mas lhe são indispensáveis, seja: permitindo reações químicas e térmicas; tratando de outros produtos necessariamente vinculados ao processo fabril; purgando produtos inflamáveis; tratando dos efluentes decorrentes das plantas industriais, destinado a descarte ou reutilização por determinação dos órgãos ambientais.

Defende que não há como efetuar uma subdivisão do processo industrial, assim como o fez a JJF ao afastar o cabimento do crédito fiscal em produtos de tratamento da água utilizada nos sistemas produtivos, já que todos os bens referentes às infrações constituem produtos vinculados à atividade industrial, sendo consumidos no processo produtivo, sem os quais não seria possível realizá-lo.

Diz que, na realidade, o dissenso na questão envolve especialmente a definição de material secundário que alcança tudo aquilo que seja essencial ao processo produtivo e não corresponda à matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção e que, nesta linha, o Tribunal de Justiça da Bahia já decidiu (Voto condutor do Acórdão nos Embargos de Declaração nº 0122742-05.2006.8.05.0001; Relator(a): Sara Silva de Brito; Primeira Câmara Cível; 16/07/2012; Unânime).

Tece considerações sobre despesas e custos de produção para concluir que, nos termos da LC nº 87/96, o direito ao crédito do imposto vincula-se à natureza contábil do gasto que, por sua vez, é resultado da finalidade de determinado bem ou serviço em um dado processo produtivo, atribuindo-lhe ou não a qualidade de insumo. Em resumo, nos termos da legislação pátria, o imposto cobrado nas operações anteriores e vinculados a aquisições de bem ou serviço pelo contribuinte para o processo de industrialização - isto é, que caracterizem insumos e representem custos – há de conferir direito ao crédito de ICMS. Cita decisão do STJ (AgRg no AREsp 142.263/MG – 19/02/2013).

Destarte, se esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, não só é aplicável a norma contida no RICMS/BA que, a contrário senso, admite o creditamento, como igualmente não há falar-se em DIFAL, que apenas incide nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo.

Assim, entende demonstrada a ilegalidade das infrações 2 e 3, destacando que havia requerido a realização de prova pericial, que foi indevidamente negada, de modo a comprovar que os bens referidos na autuação dizem respeito à insumo de produção indispensáveis e imprescindíveis ao processo produtivo e, por isso, sua aquisição tanto gera direito ao crédito de ICMS, como também não autoriza a incidência do diferencial de alíquota.

Por fim, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário para se declarar a improcedência das infrações 2 e 3, como, também, seja reconhecido o pagamento do valor remanescente da infração 4, conforme DAE (em anexo) e determinada a homologação do valor recolhido.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo integralmente do débito originalmente exigido na infração 1, assim como de parte dos débitos exigidos nas infrações 2 a 4 do lançamento de ofício, conforme condições previstas no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, em relação às infrações 2 e 3 do Auto de Infração, nos termos 169, I, “b”, do RPAF.

Inicialmente, quanto à análise do Recurso de Ofício, tecemos as seguintes considerações:

A desoneração da infração 1 decorreu da constatação de estar correto o benefício, praticado pelo sujeito passivo nas operações de saídas interestaduais, de redução de 60% da base de cálculo para o produto ureia pecuária, nominada de “Reforce N”, especificada no Ministério da Agricultura,

Pecuária e Abastecimento - MAPA como “suplemento alimentar”, encaixando-se perfeitamente no inciso III da cláusula primeira do Convênio ICMS 100/97, consoante jurisprudência firmada neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos: JJF 0064-04/16; JJF 0075-05/16; CJF 0092-12/06; CJF 0323-11/13; CJF 0012-11/16; CJF 0154-11/16, como também em recente decisão desta 1^a CJF, na sessão de 23/07/2019.

As desonerações parciais das infrações 2 e 3, respectivamente de R\$2.113.874,94 para R\$1.629.834,68 e de R\$298.665,09 para R\$240.834,22, por se tratar de exações intrínsecas, foram analisadas em conjunto e decorreram do entendimento da JJF de que os produtos: *ÁCIDO BÓRICO SC 25,0 kg*, *ALDEÍDO FÓRMICO A GRANEL/FORMOL/FORMOALDEIDO*, *CARBONATO DE MAGNÉSIO SC 25,0 kg*, *CARBONATO DE POTÁSSIO SC 25,0 kg*, *DIETANOLAMINA TB C/ 225kg*, *FORMOL (FAFEN CAMAÇARI)*, *PVA TB C/200l CAP MAX e TERRA DIATOMÁCEA BAG 22,7 kg*, participam ativamente do processo produtivo, conforme funções especificadas no Anexo do Parecer ASTEC, às fls. 765 a 772 dos autos, não se caracterizando como material de uso e consumo, ensejando direito aos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais, quando das suas aquisições, do que concordo.

Já a desoneração parcial da infração 4 de R\$6.985.565,99 para R\$330.894,73, resultou do Parecer ASTEC nº 0129/2016, às fls. 761 a 763 dos autos, no sentido de excluir os documentos fiscais os quais tiveram recolhimento, tendo sido comprovado o pagamento de R\$6.654.671,29, relativo a ICMS de notas fiscais emitidas com o CFOP 5101 – venda de produção do estabelecimento, restando uma diferença de R\$330.894,70 relativa ao ICMS das notas fiscais nº 439 e 440, emitidas com o CFOP 5124 - industrialização efetuada para outra empresa, consoante quadro demonstrativo à fl. 762 dos autos.

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, restritas às infrações 2 e 3, as quais se referem às acusações de utilização indevida de crédito fiscal e da falta de recolhimento do ICMS DIFAL nas aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, da análise dos produtos arrolados às fls. 138 a 170, assim como das respectivas funções no processo fabril especificadas às fls. 765 a 772 dos autos (Anexo do Parecer ASTEC), as quais foram ratificadas na peça recursal (fls. 875/877), com exceção dos materiais já excluídos (objeto do Recurso de Ofício), tratam-se, conforme admite a própria recorrente às fls. 880 dos autos, de lubrificantes (óleos/graxas); produtos utilizados no tratamento de água; no ajuste do PH da água em circulação das torres de resfriamento; na prevenção de encrustamentos e proliferação de microrganismo nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras.

Não há como prosperar o entendimento do sujeito passivo de que os produtos são indispensáveis ao processo produtivo da empresa devendo ser reconhecido o direito ao crédito tributário, pois a característica de essencialidade não é determinante ao direito de usufruir do crédito fiscal.

Conforme restou comprovado nos autos, inclusive admitido pelo próprio recorrente, tratam-se de: selo, óleos lubrificantes, inibidores de corrosões, bactericidas e desincrustantes, conforme listado nas razões recursais, utilizados no tratamento da água de refrigeração, nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras, na manutenção e preservação dos equipamentos industriais. Logo, materiais de uso e consumo utilizados em sistemas paralelos, acessórios, a destempo em alguns casos e distintos do processo fabril, sem nenhuma relação intrínseca com a *fabricação* dos produtos da FAFEN, a saber: amônia, ureia e ácido nítrico.

Portanto, em que pese a sua essencialidade ao sistema produtivo, nos termos previstos no art. 33, I, da LC nº 87/96, somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º/01/2020. Em consequência, também é devido o ICMS diferencial de alíquotas.

Assim, concluo que as alegações recursais não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, em relação às infrações 2 e 3 do lançamento de ofício.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário para manter a Decisão recorrida, homologando-se o recolhimento inerente ao valor remanescente da infração 4, realizado através da adesão ao Programa Concilia Bahia, previsto na Lei nº 13.449/2015.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – quanto às infrações 2 e 3)

Com a devida vênia, discordo do posicionamento adotado pelo n. Relator em relação às infrações 2 e 3, objeto do presente Recurso Voluntário, conforme se verá adiante:

Os itens discutidos nestas duas infrações são essenciais para a atividade fim a que se destina a recorrente, conforme restou comprovada pela amostragem trazida pelo contribuinte, bem como pelos laudos anexos, os quais trouxeram informações minudentes sobre a participação de cada item autuado no processo produtivo da empresa.

A própria descrição dos itens autuados demonstram claramente que tais produtos são insumos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade.

Ora, da análise do descritivo de cada item apresentado pela recorrente e citado no relatório deste processo, é incontestável a observação de que tais produtos são materiais indispensáveis para a atividade fim que a Recorrente desempenha.

O conceito de insumo está diretamente ligado à essencialidade. Ou seja, quando um material é de suma importância para a produção da empresa, sendo sua falta ou ausência um limitador para se chegar ao material acabado, estamos diante de um insumo. A teoria de que o produto deve ser consumido no processo produtivo ou que deve ser integrado ao produto final, parece-me um tanto ultrapassada, vez que nossos tribunais já decidem aplicando o princípio da essencialidade.

Aproveito o ensejo e cito julgado recente do STJ – Resp 1221170/PR que ratifica tal entendimento:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTITUTIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCEALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. (...).

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. (...).

(STJ - REsp 1221170 / PR – Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho – Primeira Seção – Publicado no DJe em 24/4/2018).

Deste modo, entendo pela improcedência das infrações 02 e 03, fazendo jus o contribuinte ao aproveitamento do crédito, inexistindo DIFAL a ser cobrada em tais operações.

VOTO DISCORDANTE (Infração 1 – Recurso de Ofício)

Respeitosamente, peço licença para divergir de forma parcial do i. relator quanto ao Recurso de Ofício. Mais especificamente, no tocante à desoneração na infração 01 dos valores atinentes às operações de saídas interestaduais de “Reforce N”.

O primeiro item do presente lançamento de ofício acusa o contribuinte de ter reduzido a base de tributação em valores superiores aos permitidos pela legislação, nas operações de saídas interestaduais de uréia destinada ao uso na pecuária.

Trata-se de utilização indevida da cláusula primeira, III do Convênio ICMS 100/1997, ao invés da cláusula segunda, III, cujo conteúdo, ao contrário da anterior, está em consonância com o art. 79, II do RICMS/97.

O referido preceptivo regulamentar reduz a base de cálculo em 30%, até 31/12/2012, nas saídas interestaduais dos insumos relacionados no art. 20, XI, cujo texto é idêntico ao da cláusula segunda, III do citado Convênio.

“(...) 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 (...)”.

Já a cláusula primeira, inciso III do Acordo Interestadual, que estatui a redução em 60%, da qual o contribuinte quer se valer para ter as suas pretensões atendidas, refere-se genericamente a rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA.

Portanto, assiste razão ao Fisco, independentemente, *concessa venia*, de documento do Ministério da Agricultura ou de decisões anteriores deste CONSEF (cada caso guarda as suas nuances específicas), porquanto a cláusula segunda, no seu inciso III, contém norma diretamente relacionada ao produto em questão (uréia agropecuária), e não referências genéricas a rações, complementos, aditivos, concentrados e outros, como acontece no mesmo inciso da primeira, conceitos nos quais, cabe assinalar, a uréia pecuária não se enquadra.

Ainda que assim não se entenda, por serem relativas a benefício cuja natureza jurídica é de isenção parcial, as situações submetidas ao crivo das precitadas normas conveniais devem ser interpretadas segundo os ditames do art. 111 do CTN (Código Tributário Nacional), literalmente. Para o gozo da benesse, o contribuinte deve comprovar o registro no MAPA, a correta identificação por meio de rótulos e o exclusivo destino ao uso na pecuária, o que não ocorreu.

Sem o preenchimento de qualquer dos três requisitos, o direito não se perfaz.

No que se refere às operações com produtos destinados ao uso na agricultura, como, por exemplo, aqueles mencionados nos demais dispositivos do Convênio ICMS 100/97, a jurisprudência do CONSEF aponta em tal sentido, qual seja, de que para legitimar a redução é preciso comprovar que o destinatário é produtor rural.

Data venia, resta notoriamente violado o princípio da isonomia quando se confere tratamentos tributários distintos a situações, se não idênticas, particularmente correspondentes ou equivalentes.

A sociedade empresária não colacionou aos autos informações específicas sobre os destinatários das operações fiscalizadas, tampouco documentos ou outros elementos de prova que esclareçam o exclusivo destino ao uso na pecuária, motivo pelo qual os valores respectivos do imposto devem ser restabelecidos.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117808.0008/14-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.201.563,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Recurso de Ofício (Infração 1)

VOTOS VENCEDOR - Conselheiros: Fernando Antonio Brito Araújo, José Roservaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva, Elde Santos Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes.

Recurso Voluntário (Infrações 2 e 3)

VOTOS VENCEDOR - Conselheiros: Fernando Antonio Brito Araújo, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Evalda de Brito Gonçalves e Elde Santos Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO DISCORDANTE
(Infração 1 – Recurso de Ofício)

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário Inf. 2 e 3)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS