

**PROCESSO** - A. I. Nº 117808.0006/13-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão JJF nº 0178-05/19  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0181-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS INTERESTADUAIS DE URÉIA PECURÁRIA ESPECIFICADA COMO “SUPLEMENTO ALIMENTAR”. REDUÇÃO DE 60% DA BASE DE CÁLCULO. Uma vez demonstrado por prova técnica o direito ao benefício conforme usufruído, mantida a decisão pela insubsistência da acusação. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR DIFERIMENTO. Mantida a exclusão da exigência fiscal: **a**) em relação às operações em que os produtos resultantes da fabricação por encomenda foram utilizados como insumos no processo produtivo da autuada, hipótese em que o ICMS diferido é pago nas saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização; **b**) das operações em que se constatou pagamento anterior à autuação. Mantida a redução dos valores autuados com base em diligência executada pela ASTEC/CONSEF. Mantida a decisão de primeiro grau. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto pela 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluirá pela insubsistência da Infração 01 (utilização indevida de benefício de redução de base de cálculo em operações com insumos agropecuários), pela manutenção parcial da Infração 02 (substituição tributária por diferimento, excluídos do lançamento valores relativos a insumos, com diferimento do ICMS na entrada, e excluídas as operações em que o Sujeito Passivo demonstrara pagamento, conforme diligência da ASTEC/CONSEF), e pela manutenção total das Infrações 03 e 04 (utilização de crédito indevido de ICMS, pela aquisição de bens considerados como de uso e consumo, e o recolhimento reflexo do ICMS-DIFAL).

O Autuado, ora Recorrido, se viu com isso desonerado, ao tempo da prolação da decisão, do montante de R\$6.038.828,23 (fl. 526).

O Auto de Infração fora lavrado em 18/12/2013 e notificado ao Autuado em 19/12/2013, tendo por objeto os exercícios fiscais de 2009, 2010 e 2011. Diante da ausência de Recurso Voluntário (notificação de julgamento em 14/02/2020 – fl. 529), as acusações que seguem em reexame são as seguintes:

*INFRAÇÃO 01 – 03.02.06: Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Conforme Demonstrativo nº 01, anexo, exercício de 2010, e Demonstrativo nº 05, exercício de 2009, o contribuinte reduziu nas operações de saídas interestaduais de ureia para pecuária (REFORCE N) em valores superiores ao estabelecido na legislação vigente, quando utilizou, de forma equivocada, a redução prevista na cláusula 1<sup>a</sup>, inciso III do Convênio ICMS 100/97, ao invés da disposição contida na cláusula 2<sup>a</sup>, inciso 3 desse Convênio, cujo conteúdo está em consonância com o especificado pelo RICMS vigente, no seu artigo 79, inciso II.*

(...)

*Enquadramento: Artigo 11, combinado com o artigo #(75 a 87, a depender da hipótese ou da operação, a serem especificados)º 124 do Decreto 6.284/97.*

*Multa Aplicada: Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$2.323.260,04.*

**INFRAÇÃO 02 – 02.10.01:** Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido incidente sobre o valor agregado na industrialização de Vapor 15kg, Vapor 42 Kg, Água Clarificada e Água desmineralizada, conforme Demonstrativo nº 02, anexo, diferido para o momento em que ocorreu a entrada no estabelecimento do adquirente, conforme artigo 343, inciso XIX do RICMS/97.

**Enquadramento:** Artigo 342 e 343 combinado com artigos 347, 348 e 65 do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

**Multa Aplicada:** Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$483.207,75.

Afirmou a 5ª JJF que, com efeito, que essas infrações foram, total ou parcialmente, afastadas, consoante fundamentação a seguir transcrita:

### VOTO

O presente lançamento de ofício é composto de 04 infrações, por descumprimento de obrigação principal, conforme foi detalhadamente exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Cabe consignar, inicialmente, que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto e multa com as respectivas bases de cálculo apurados e demonstrados na peça acusatória. Os valores se encontram contidos nos demonstrativos de débito e documentos anexos (folhas 07 a 102) e mídia digital (fl. 103). Houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos. Registre-se ainda, que a descrição das infrações na peça acusatória foi clara e determinada. Ausentes, portanto, razões a justificar a nulificação do procedimento administrativo fiscal, por vício formal, ainda que por ato de ofício, visto que inexistem óbices que tenham impedido o contribuinte de exercer na plenitude o direito à ampla defesa e o contraditório. Ademais, houve a realização, neste processo, de revisão fiscal saneadora pela ASTEC/CONSEF, relativamente às cobranças de ICMS inseridas no item 02 do Auto de Infração, sendo oportunizado ao contribuinte e ao fisco estadual se manifestarem acerca das conclusões resultantes da diligência.

Observo, ainda, que a impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar e que inexistem defeitos de representação, considerando que os signatários da peça defensiva possuem poderes conferidos pela autuada com o fito de atuarem junto à Secretaria da Fazenda do Estado no tocante ao presente processo, conforme consta da procura juntada à fl. 137 e posteriores substabelecimentos (fls. 133/135).

Os aspectos de quantificação e apuração do imposto serão examinados quanto do enfrentamento do mérito de cada uma das infrações.

A infração 01 traz em sua descrição a acusação de recolhimento do ICMS efetuado a menos em virtude de redução a maior na base de cálculo, nas saídas interestaduais de ureia pecuária e REFORCE N (ureia com adição de formol), em valores superiores ao estabelecido na legislação vigente, quando teria utilizado, de forma equivocada, a redução prevista na cláusula 1º, inciso III do Convênio ICMS 100/97, ao invés da disposição contida na cláusula 2º, inciso III desse Convênio, cujo conteúdo está em consonância com o especificado pelo RICMS vigente, no seu artigo 79, inciso II.

O art. 20 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e que reproduz regras do Conv. 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 “ureia fertilizante” quanto de “ureia pecuária” e do REFORCE N, sendo que os dois últimos produtos são o objeto da presente infração 01. As Notas Fiscais objeto da autuação são referentes às operações com ureia pecuária (Demonstrativos de fls. 07 a 82), com as seguintes apresentações: REFORCE N Enpacado, Granel e Big Bag One Way.

O cerne da questão aqui posta, consiste em saber se o produto em discussão – ureia 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 “ureia”, os autuantes entenderam que a redução seria de 30%.

Para dirimir a controvérsia, o contribuinte juntou às fls. 157 a 163, uma consulta e o respectivo ofício encaminhado pelo Serviço de Fiscalização Agropecuária do Ministério da Agricultura, atestando que o produto “ureia pecuária” tem um registro diferenciado, diferente da ureia 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 ureia pecuária, e que esse produto ureia pecuária é utilizado como suplemento em alimentação animal.

Cópia do certificado de registro do produto ureia pecuária no Ministério da Agricultura encontra-se à fl. 161, e o certificado do registro do estabelecimento fabricante encontra-se à fl. 171.

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, ração 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 técnica 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 também 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 - ração 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 ureia 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, alínea “c”, que serviu de base para a autuação, por expressamente fazer referência à expressão “ureia”, não se aplica a situação posta em discussão. Isto porque a ureia comercializada pela autuada e objeto do lançamento fiscal (ureia pecuária/REFORCE N), se encontra especificada nos órgãos de controle e registro do governo federal como “suplemento alimentar” para

ruminantes.

Observo ainda, que o impugnante citou precedente nesse sentido, da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, nos autos do Processo nº 298574.0500/08-0 (fls. 119) – Acórdão 0301-03/10. 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<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, nos autos do processo nº 298574.0513/05-0, que resultou no Acórdão nº 0092-12/06.

Mais recentemente esta 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, através do ACÓRDÃO 5<sup>a</sup> JJF Nº 0028-05/14, da lavra deste relator, ratificado pelo ACÓRDÃO 2<sup>a</sup> CJF Nº 0253-12/14, em segunda instância, conclui no mesmo sentido dos precedentes acima citados, conforme comprova trecho da ementa abaixo transcrita:

**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.

Dos elementos fáticos relatados e do corpo normativo acima alinhado, pode-se extrair o entendimento de que a ureia comercializada pelo sujeito passivo (REFORCE N), alvo da presente exigência tributária, se trata de ureia pecuária especificada nos órgãos de controle e registro do governo federal como “suplemento alimentar” de ruminantes, conforme prova técnica juntada pela defesa e já mencionada, razão pela qual considero correta a redução de 60% aplicada pelo sujeito passivo.

Pelas razões acima expostas, nosso voto é pela improcedência da infração 01.

Quanto à infração 02, a exigência fiscal, no valor principal de R\$483.207,75, recaiu sobre o sujeito passivo que não procedeu ao recolhimento do ICMS devido por substituição tributária por diferimento, na condição de responsável tributário, incidente sobre o valor agregado na industrialização de vapor 15 kgf, vapor 42 kgf, a partir das remessas de água clarificada e água desmineralizada para a empresa FAFEN Energia, conforme Demonstrativo nº 02, anexo (fls. 83/89). ICMS diferido para o momento em que ocorresse a entrada dos produtos resultantes da fabricação no estabelecimento da Petrobras, ora autuado.

Diante das dúvidas suscitadas pelas arguições defensivas, este relator encaminhou à ASTEC/CONSEF, pedido de diligência, formulado nos seguintes termos:

1 – confirme os produtos destinados a FAFEM Energia pelo autuado, já indicados no anexo 02, alvo da presente exigência fiscal, bem como indique quais aqueles que retornam do estabelecimento industrializador e se são efetivamente resultantes da industrialização dos produtos remetidos;

2 – apure, inclusive, como estão registradas nas notas fiscais o retorno das mercadorias e a existência efetiva de valor agregado dos aludidos produtos remetidos para industrialização na FAFEM Energia;

3 – verifique, uma vez confirmado o valor agregado no retorno, para efeito da análise da eventual aplicação do art. 617 do RICMS/97, se os produtos que retornaram são destinados à industrialização ou a comercialização com subsequente saída tributada;

4 – esclareça as quais operações se referem os ajustes, extra apuração, que o autuado alega ter efetuado nos meses de fevereiro e março de 2010, nos valores, respectivamente de R\$9.441,20 e de R\$9.706,00, alegado pelo autuado na peça defensiva à fl. 121, e qual a repercussão que têm esses valores, se recolhidos, quanto ao imposto reclamado na infração 02.

A ASTEC, através do Parecer Técnico, de nº 088/2017 (doc. fls. 335 a 358 e Anexos – fls. 359 a 459), elaborado pelo Auditor Fiscal Antonio Expedido Santos Miranda, em papel e mídia digital, após fazer visita ao estabelecimento da empresa autuada, apresentou as suas conclusões acerca dos quesitos formulados no pedido de diligência:

A ASTEC concluiu, com base na documentação acostada no processo, que o estabelecimento autuado encaminha à FAFEN Energia os produtos água clarificada e água desmineralizada, através de notas fiscais, descritas como “Remessas para industrialização por encomenda” (CFOP 5901)”. Que retornam ao estabelecimento da Petrobras, ora autuado, os produtos “Vapor 42 kgf/cm<sup>2</sup>” e “Vapor 15 kgf/cm<sup>2</sup>”, ambos produtos resultantes da utilização da água desmineralizada pela FAFEN Energia. Retorna também energia elétrica, como produto resultante da utilização da água clarificada. Que o retorno dos produtos resultantes da industrialização por encomenda na FAFEN Energia se deram através da emissão de NF, sem destaque do ICMS, CFOP 1902, em atendimento ao que se encontrava disposto no art. 615, § 2º, inc. II e art. 616, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos apurados na ação fiscal.

Adotada pelo contribuinte a suspensão do ICMS em relação aos bens remetidos para industrialização e ao mesmo tempo tributado o valor acrescido, conforme regra contida no art. 616 do RICMS/97. Informa ainda, que foram emitidas notas fiscais de retorno de industrialização, sem destaque do ICMS e, concomitantemente, notas fiscais específicas relativas ao valor agregado. Acrescentou ainda, conforme resposta contida na diligência acerca do quesito 3, que os produtos que retornaram ao estabelecimento autuado (vapor) são destinados à industrialização, ou seja, utilizados como insumos, e que as saídas subsequentes dos produtos oriundos do processo fabril ocorrem em operações tributadas, em sua maior parte, e em operações isentas do ICMS.

A defesa, por sua vez, na Manifestação acostada às fls. 463/469, informou que parte da infração, relacionada às operações acobertadas pelas notas fiscais 242, 259 e 271, foi objeto de pagamento na anistia de 2015, no valor principal de R\$401.119,67, conforme cópia reprográfica do DAE (documento de arrecadação estadual), anexado à fl. 478 e tabela de cálculo (fl. 465).

Acrescentou, a defesa, que a diligência da ASTEC confirmou que os produtos “Vapor 42 kgf/cm<sup>2</sup>” e “Vapor 15 kgf/cm<sup>2</sup>” são recebidos da FAFEN Energia e utilizados no processo produtivo da Petrobras FAFEN-Ba, vez que a matéria-prima para a produção de amônia, da qual se origina a ureia, é resultado da adição de vapor (H<sub>2</sub>O) ao gás natural (CH<sub>4</sub>). Sustenta ser correto o procedimento adotado na Petrobras de aplicar a regra do art. 617 do RICMS/97, que prevê o diferimento do imposto relativamente ao valor acrescido, para o momento em que, após o retorno dos produtos industrializados por encomenda ao estabelecimento de origem, ocorra a saída dos produtos resultantes da sua industrialização. Em outros termos: o ICMS incidente sobre as operações com água clarificada e água desmineralizada, devido pelo estabelecimento remetente, sobre o retorno de “Vapor 42 kgf/cm<sup>2</sup>” e “Vapor 15 kgf/cm<sup>2</sup>”, inclusive o valor agregado, é suspenso até o momento em que se verificar a saída do produto ureia.

Em relação às saídas subsequentes que foram identificadas pela diligência como isentas de tributação do ICMS, a defesa esclareceu que essa parcela tem repercussão somente nas operações acobertadas por notas fiscais de valor agregado, às quais ocorre diferimento do ICMS. Essas notas relativas ao valor agregado, de nº 242, 259 e 271, tiveram o respectivo ICMS recolhido na anistia de 2015, conforme já detalhado linhas acima.

Quanto às demais notas fiscais que acobertaram remessas para industrialização por encomenda e posteriores retornos simbólicos, a defesa sustenta que essas operações estão submetidas à incidência da suspensão do imposto e não a “mero diferimento”, razão pela qual nada influencia a saída subsequente ser isenta do ICMS.

Conforme ficou consignado e comprovado após diligência, através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 42/2015, a Petrobrás remete água clarificada e desmineralizada para a FAFEN Energia em operações de remessa para industrialização, nas quais é suspensa a incidência do imposto, nos termos do art. 615 do RICMS/97.

A diligência atestou que as mercadorias são industrializadas na FAFEN Energia e retornam à Petrobrás sob a forma de vapor. Foi também confirmado que o Vapor 15 e Vapor 42 são recebidos da FAFEN Energia e utilizados no processo produtivo da Petrobrás, vez que a matéria-prima para a produção da amônia, da qual se origina a ureia, é resultado da adição de vapor (H<sub>2</sub>O) ao gás natural (CH<sub>4</sub>).

Frente às circunstâncias fáticas acima alinhadas, a Petrobrás aplicou a regra contida no art. 617 do RICMS/97, que prevê nova hipótese de diferimento do imposto, relativamente ao valor acrescido, para o momento em que, após o retorno dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, ocorresse a saída dos produtos resultantes de sua industrialização seguinte.

Em outros termos, o ICMS sobre a água clarificada e desmineralizada, devido pelo estabelecimento remetente, e sobre o Vapor 15 e Vapor 42, inclusive sobre o valor agregado, que em regra seria devido pelo estabelecimento de destino, é suspenso até o momento em que há a saída da ureia (produto acabado) nas etapas subsequentes.

Eis o teor das normas aplicáveis ao caso em exame:

Art. 343 - É diferido o lançamento do ICMS incidente:

(...)

XIX - nas saídas internas de ar comprimido, vapor d'água e água clarificada, desmineralizada ou potável, para o momento em que ocorrer a entrada dos produtos no estabelecimento do adquirente;

(...)

Art. 615. É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74).

Art. 616. Nas saídas, em retorno real ou simbólico ao estabelecimento de origem, autor da encomenda, das mercadorias ou bens remetidos para industrialização nas condições do artigo anterior, dentro do prazo previsto em seu § 3º, prevalecerá a suspensão da incidência do imposto, no tocante ao valor originário das mercadorias, incidindo, porém, o tributo relativamente ao valor acrescido.

Art. 617. Na hipótese do artigo anterior, é diferido o lançamento do imposto, relativamente ao valor acrescido, para o momento em que, após o retorno dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, for por este efetuada a subsequente saída das mesmas mercadorias ou dos produtos resultantes de sua industrialização seguinte, desde que, cumulativamente:

I - o autor da encomenda e o estabelecimento industrializador sejam situados neste Estado;

II - as mercadorias sejam destinadas a comercialização ou a industrialização com subsequente saída tributada.”.

Parágrafo único. Para fruição do diferimento previsto neste artigo, é dispensada a habilitação prevista no art. 344, a menos que se trate de mercadoria enquadrada no regime de diferimento.

Da leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, é de se concluir que:

- a) nas remessas de água (clarificada e desmineralizada) da Petrobrás para a FAFEN Energia visando a produção de vapor, o ICMS é diferido (art. 343, inc. XIX, RICMS/97);
- b) o ICMS sobre o valor agregado resultante da produção de vapor é também diferido para o momento em que se der a saída dos produtos resultantes da industrialização, a se verificar nas etapas seguintes de circulação (art. 617, do RICMS/97).

Portanto, somente em relação às operações subsequentes de saída de ureia (REFORCE N) isentas do imposto ou não tributadas, é devido o ICMS diferido, vez que não alcançadas pela regra contida no art. 617 do RICMS/97, de tributação subsequente dos produtos resultantes do processo fabril. Em relação a essa parcela devida, o contribuinte recolheu o ICMS no valor principal de R\$401.119,67, na Anistia Fiscal ocorrida em 2015 (Concilia Bahia), portanto, após a autuação, conforme atesta o DAE (Documento de Arrecadação Estadual) anexado à fl. 478, fato também confirmado na diligência da ASTEC na resposta aos quesitos formulados por este Relator e nos relatórios do SIGAT, juntados às fls. 491/493 deste PAF. Os valores recolhidos pelo contribuinte deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

Em relação às operações acobertadas pelas notas fiscais nº 241, 256, 269 e 282, que envolveram aquisição de vapor não relacionadas ao retorno de produtos resultantes de industrialização por encomenda, a ASTEC comprovou o pagamento do ICMS diferido devido nas entradas das mercadorias. Houve menção na diligência de um erro de digitação, na escrita fiscal da autuada, no livro RAICMS (Registro de Apuração do ICMS), da NF 282-1, onde consta o número 2825-1. Porém o ICMS diferido calculado a partir da operação, no valor de R\$9.706,00, demonstra se tratar do mesmo documento fiscal, registrado com o acréscimo do dígito 5, no mês de março/2010, fato confirmado na revisão fiscal, conforme consta às fls. 356-357 dos autos. O débito do ICMS diferido em relação a essa operação foi compensado com os créditos fiscais existentes na escrita fiscal naquele período mensal. Assim, considerando a prova documental apresentada e revisada pela ASTEC, a exigência fiscal contida na infração 02, com data de ocorrência de 31/03/2010 é indevida.

Voto, portanto, pela procedência parcial da infração 02, conforme Demonstrativo de Débito abaixo reproduzido:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico	Val. Julgado
02.10.01	2	31/01/2010	09/02/2010	345.245,46	303.584,13
02.10.01	2	31/03/2010	09/04/2010	9.555.430,00	
02.10.01	2	30/04/2010	09/05/2010	128.406,86	97.535,54
TOTAL				483.207,75	401.119,67

Os valores já recolhidos pelo contribuinte, no REFIS de 2015, em relação à infração 02, no importe principal de R\$ 401.119,67, deverão ser também homologados pela autoridade fiscal competente.

(...)

Diante do exposto, considero as infrações 03 e 04 procedentes, nos valores, respectivamente de R\$620.242,32 e R\$52.366,92, devendo ser homologada a quantia de R\$7.140,00, já recolhida pelo contribuinte, integrante da infração 03, fato gerador de 31/10/2010.

Nosso voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 19/05/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão, para julgamento.

## VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

O feito demanda examinar se agiu com acerto a 5ª JJF ao julgar insubstancial a Infração 1, já que considerou correto o cálculo do benefício conforme elaborado pela Recorrida em relação aos produtos “ureia pecuária/REFORCE N” (ureia com adição de formol). Com isso, houve exoneração do sujeito passivo no valor histórico de R\$2.323.260,04.

A questão é eminentemente técnica e se resume em enquadrar o produto “ureia pecuária/Reforce N” entre os produtos a merecer redução de base de cálculo de 30% nas saídas interestaduais (de acordo com o art. 79, II, c/c a alínea “c” do inciso XI do art. 20 do RICMS-BA/97), como pretende os Autuantes, ou se a redução seria de 60% (de acordo com o art. 79, I, c/c o inciso III, do art. 20 do RICMS-BA/97), como pretende a Recorrida e decidiu a 5ª JJF.

Embora a Decisão recorrida haja ingressado na discussão sobre a destinação do produto vendido, à pecuária ou à agricultura, verifico que não restou dúvida de que o produto é destinado à pecuária. Ocorre que tanto o inciso III quanto o inciso IX, “c”, do Art. 20 do RICMS-BA/97, tratam de produtos destinados à alimentação animal.

Peço vênia para transcrever tais dispositivos (grifo nosso):

*“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, Pecuária e Abastecimento 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;*

*...*

*XI - nas saídas dos seguintes produtos:*

*...*

c) amônia, **ureia**, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fostato), 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.  
..."

Da análise dos dispositivos, conclui-se que o produto pode se enquadrar em ambos os incisos. Entretanto, em razão do produto “ureia pecuária/Reforce N” ser adicionado de formol, entendo que o referido produto fica melhor enquadrado no conceito do inciso III.

Ressalto que já há entendimento neste CONSEF em relação a esta matéria, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0154-11/16, 0204-11/19 e 0222-11/19.

Portanto, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício em relação à Infração 01.

O feito demanda ainda examinar se agiu com acerto a 5<sup>a</sup>JJF ao excluir do lançamento valores relativos a insumos, com diferimento do ICMS na entrada, e excluídas as operações em que o Sujeito Passivo demonstrara pagamento, conforme diligência da ASTEC/CONSEF. Com isso, houve redução do valor histórico autuado de R\$483.207,75 para R\$401.119,67.

Também aqui a prova produzida foi essencial, pois o Parecer Técnico ASTEC nº 088/2017 (doc. fls. 335 a 358 e Anexos – fls. 359 a 459), elaborado pelo Auditor Fiscal Antonio Expedido Santos Miranda, acrescidos de novas diligências e intervenções da Recorrida, deram suficiente fundamento para que a suspensão da incidência do ICMS na saída para industrialização por encomenda (art. 615 do RICMS-BA/97) e o diferimento (arts. 343 e 617 do RICMS-BA/97) foram corretamente aplicados para os produtos em questão.

Também restou suficientemente evidenciado, pelo trabalho da ASTEC, o recolhimento efetuado, apesar de um erro de digitação de guia.

Em síntese, nada tenho a opor às conclusões da 5<sup>a</sup> JJF, que empreendeu um cuidadoso trabalho de exame das provas trazidas pela Recorrente, e contraposição por meio de trabalhos de auditores fiscais estranhos ao feito.

De resto, registro que foram anotados pelo órgão julgador de primeiro grau que a Recorrida já procedeu ao recolhimento parcial de valores relacionados com o Auto de Infração ora em exame, e concordamos que os mesmos devem ser, como decidido em primeiro grau, devidamente examinados e apropriados a título de homologação pelo órgão competente.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117808.0006/13-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.073.728,91**, acrescido da multa 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 recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS