

PROCESSO - A. I. Nº 206854.0001/05-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DOW BRASIL S/A.
RECORRIDOS - DOW BRASIL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0293-02/05
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 10/02/2006

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0011-11/06

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO AO SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIA DE FABRICAÇÃO DO AUTUADO TRANSFERIDA COM A CLÁUSULA FOB PARA FILIAL DA EMPRESA EM OUTRO ESTADO, SEM TRIBUTAÇÃO, COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO INDIRETA. O estabelecimento autuado não tem direito ao crédito, de acordo com o art. 103, II, do RICMS, por não ser o efetivo exportador das mercadorias. Modificada a Decisão. Exigência subsistente. **a.2)** CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO AO SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIA DE FABRICAÇÃO DO AUTUADO TRANSFERIDA COM A CLÁUSULA FOB PARA FILIAL DA EMPRESA EM OUTRO ESTADO, COM TRIBUTAÇÃO. Decisão nula por não ter sido objeto da lide. **a.3)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS EMPRESTADAS A TERCEIRO. Uma coisa é a devolução de mercadoria em virtude de desfazimento de um negócio, e outra coisa é a devolução de mercadoria emprestada. No primeiro caso, a devolução não constitui operação de circulação de mercadoria, mas, sim, o desfazimento de uma operação. Já no segundo caso, para efeitos de incidência do ICMS, em se tratando de bens fungíveis, o empréstimo é uma operação, uma vez que o destinatário pode dispor da mercadoria livremente, pois seu compromisso é no sentido de devolvê-la na mesma quantidade e qualidade, e a devolução da mercadoria emprestada constitui uma nova operação, pois implica circulação física, econômica e jurídica da mercadoria, e, sendo operação, a alíquota aplicável é a prevista na legislação, conforme se trate de operação interna ou interestadual, de modo que o crédito só pode ser utilizado de acordo com a alíquota legalmente prevista. Se o imposto é destacado a mais no documento, não pode ser utilizado o crédito da parcela excedente. Mantida a glosa do crédito. **b)** FALTA DE ESTORNO. QUEBRA ANORMAL – CONSUMO ANORMAL DE INSUMOS EM VIRTUDE DE PARADAS DE PRODUÇÃO. Consideram-se anormais as quebras ou perdas de insumos decorrentes de paradas anormais da fábrica. Mantida a glosa do crédito. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. RECOLHIMENTO DO

IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos, para adequação do lançamento à regra do art. 56, V, “b”, do RICMS. Mantido o valor remanescente do débito. 3. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **a) NÃO INCLUSÃO, NA BASE DE CÁLCULO, DO VALOR DO PRÓPRIO IMPOSTO;** **b) NÃO INCLUSÃO, NA BASE DE CÁLCULO, DO VALOR RELATIVO A DIREITOS “ANTIDUMPING”.** Imputações não impugnadas pelo sujeito passivo. Vencido o voto relator. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria quanto à infração 1. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e de Recurso de Ofício apresentado pela 2ª JJF em face de sua Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela para exigir o crédito tributário de ICMS decorrente de:

1. Utilização indevida, na condição de remetente das mercadorias, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora – transferências de cellosize, de fabricação do autuado, destinadas à sua filial em São Paulo, efetuadas sem tributação, com o fim específico de exportação indireta –, sendo lançado imposto no valor de R\$35.469,67, com multa de 60%;
2. Utilização indevida, na condição de remetente das mercadorias, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora – transferências de cellosize, de fabricação do autuado, destinadas à sua filial em São Paulo, efetuadas com tributação –, sendo lançado imposto no valor de R\$16.670,41, com multa de 60%;
3. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – transferências interestaduais tributadas de cellosize, de produção do autuado, com base de cálculo inferior ao seu custo, sendo lançado o tributo sobre essa diferença –, sendo lançado imposto no valor de R\$252.647,90, com multa de 60%;
4. Recolhimento de ICMS efetuado a menos na importação de mercadorias procedentes do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, por ter sido apurado o imposto “por fora”, ou seja, sem agregar à sua base de cálculo o montante do próprio imposto, sendo lançado imposto no valor de R\$31.057,74, com multa de 60%;
5. Recolhimento de ICMS efetuado a menos na importação de mercadorias procedentes do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, por não ter agregado à sua base de cálculo o valor concernente a direitos antidumping de 19,8% sobre o valor aduaneiro, de modo a que ficasse o valor por quilo do produto importado no mesmo patamar do valor normal estabelecido pelo Departamento de Defesa Comercial (DECOM), sendo lançado imposto no valor de R\$9.749,80, com multa de 60%;
6. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias que entraram no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal – consumo anormal de matérias-primas e utilidades que não se transformaram em produtos acabados em virtude das paradas da planta ocorridas em maio e dezembro de 2002, sendo lançado imposto no valor de R\$71.621,39, com multa de 60%;
7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, relativamente a devoluções de mercadorias emprestadas a terceiro, sendo lançado imposto no valor de R\$13.186,70, com multa de 60%.

Sustenta a Decisão da 2^a JJF, ora recorrida que:

- no que tange a infração 3, o demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 301;
- quanto a infração 6, considera razoável a interpretação dos autuantes;
- que as paradas nos exercícios de 2000, 2001 e 2002 foram em média de 10 dias, enquanto que as paradas em maio e dezembro de 2001 foram de 27 e 31 dias, são por esses aspectos anormais;
- a respeito do item 7, é preciso estabelecer a diferença entre a devolução de mercadoria em virtude do desfazimento de um negócio e devolução de mercadoria emprestada;
- a devolução não é operação relativa a circulação de mercadorias, mas desfazimento de determinada operação, adotando-se a mesma base de cálculo e a mesma alíquota da operação correspondente;
- no caso de empréstimo, quando a mercadoria emprestada retorna ao estabelecimento de origem, não se pode dizer que esteja havendo uma “devolução”, isto é, um desfazimento do negócio;
- o mútuo constitui uma operação de circulação de mercadoria, do mesmo modo, que a compra e venda, uma vez que implica a possibilidade de o destinatário dispor da coisa como se fosse sua, pois, como se trata de bem fungível sua obrigação é a de devolver ao mutuante a mesma quantidade e qualidade da coisa recebida;
- do mesmo modo, na devolução da mercadoria recebida a título de mútuo, opera-se nova circulação – econômica, jurídica e física – e, não se pode dizer que, com o retorno, ocorre o desfazimento do mútuo.

Conclui pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

Em atendimento ao disposto no art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00 a 2^a JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Insatisfeito com a referida Decisão o recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual alega as seguintes razões:

- quanto à infração 3, que os preços de transferência indicados em todas as notas fiscais não superam os preços de custo correspondentes, conforme planilha apresentada;
- não há como aceitar a manutenção de parte da autuação;
- caso não tenha aceitado a exclusão de todos os itens da planilha, também necessário a reforma, uma vez que os fiscais concluíram pela exclusão do custo os valores relativos a material e suprimentos, serviços contratados e serviços de manutenção;
- no que diz respeito à infração 6, questiona a validade do procedimento adotado para se comprovar as alegadas perdas/quebras por meras presunções;
- que foi levado em conta apenas o número de dias e não o volume de perda na parada;
- que tal critério está equivocado;
- em relação à infração 7, apela para que prevaleça o princípio da legalidade para aplicação do art. 651 do RICMS/BA;
- que não há diferença entre empréstimos de coisas fungíveis e infungíveis;
- que o regulamento teve por escopo permitir a anulação dos efeitos da operação anterior e principalmente devolver ao contribuinte remetente o imposto pago na remessa;
- que se equivoca a descaracterização da operação de empréstimo para equipará-la a compra e venda;

Ao final, requer a reforma da referida Decisão.

O representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, opinou por Negar Provimento ao Recurso Voluntário, com os seguintes fundamentos: (I) o novo cálculo apresentado à fl. 301 foi realizado de forma correta não excluindo do custo da mercadoria os elementos não previstos no art. 56, V, “b”, do RICMS/BA, (II) a análise perpetrada pelos autuantes foi razoável restando inatacável a conclusão das quebras anormais e (III) que a norma em comento buscava foi efetivamente circunscrever a operação de devolução às mercadorias fisicamente remetidas.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso de Ofício – Infração 1)

Após a análise dos autos verifico que não merece prosperar as razões recursais quanto à infração 3, haja vista que a base de cálculo na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação é o custo de mercadoria produzida, a qual juridicamente é composta da soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, nos termos da alínea “b”, inc. V, do Art. 56 do RICMS/BA.

Outrossim, cumpre salientar que foge a competência do presente Egrégio Conselho de Contribuintes a extensão de tal conceito jurídico, conforme disposto no art. 167 do RPAF.

Do mesmo modo, entendo que não procede a sustentação do recorrente no que diz respeito à normalidade da parada concernente à infração 6. Isto porque, incontroverso nos autos deste PAF que no ano de 2001 a parada do recorrente foi atípica, anormal, em função do número de vezes e quantidade de dias quando comparada com os anos anteriores.

Não bastasse isso, não houve qualquer justificativa por parte do recorrente para comprovar tal procedimento de parada diferenciada.

Ademais, o recorrente não apresentou nenhuma prova capaz de elidir a autuação, sendo que mera negativa dos fatos não é suficiente para afastar a infração, como prescreve o art. 143 , do RPAF. Ou seja, não é suficiente para ilidir a infração a sustentação de outros critérios que eventualmente pudesse demonstrar a normalidade da “parada”, já que sequer foi comprovado que tomando como base a quantidade de perdas a parada fora normal, apesar da quantidade de dias.

Em sendo assim, mantendo a autuação neste particular.

Por fim, considero devida a autuação concernente à infração 7, tendo em vista que, em verdade, a operação de circulação de mercadorias por intermédio de mútuo se subsume à incidência do ICMS. Tanto é assim, que o recorrente considerou a incidência na operação de cessão do domínio ao mutuário.

Do mesmo modo, a operação subsequente de devolução ao mutuante do bem, também merece a respectiva tributação.

A operação foi realizada com terceiro localizado no Estado de São Paulo, por conseguinte, devida a incidência do ICMS a alíquota de 12% na operação de saída da Bahia para São Paulo, bem como devida a incidência do ICMS a alíquota de 7% na operação de saída de São Paulo para Bahia.

Com efeito, entendemos que o recorrente se creditou indevidamente de valores de ICMS sobre a alíquota de 12% quando, em verdade, deveria ser aplicado apenas 7%, razão pela qual mantenho a autuação neste particular.

Quanto ao Recurso de Ofício, entendo que a decisão recorrida deve ser julgada NULA quanto à infração 2, uma vez que está reconhecida e paga pelo recorrente antes mesmo do julgamento da 2ª JJF, não foi objeto da lide.

Ante o exposto, por constatar nos autos fatos ou fundamentos capazes de alterar o julgado, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO EM PARTE do Recurso de Ofício.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício – Infração 1)

Discordo, com a devida *vénia*, do entendimento do ilustre relator, apenas quanto a sua Decisão no sentido de Não Prover ao Recurso de Ofício, no que tange à Infração 01 do Auto de Infração.

Verifico que a referida exigência fiscal decorre do fato de o remetente utilizar crédito fiscal de ICMS sobre frete, relativo a operações de saídas de transferências de mercadorias para sua filial em São Paulo, com fins específicos de exportação indireta.

A Decisão recorrida, sustenta que “*Uma vez provado que as remessas são feitas a preço CIF, o autuado tem direito ao crédito, com fundamento nos arts. 95 e 646 do RICMS, sendo legítima a manutenção do crédito na exportação das mercadorias, de acordo com o art. 103, II*”.

O citado dispositivo legal (art. 103, II, do RICMS) dispõe que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo à utilização de serviços relacionados com mercadorias ou serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.

Assim, da análise do referido dispositivo, entendo que, por não ser o estabelecimento localizado no Estado da Bahia o efetivo exportador das mercadorias, o direito ao crédito fiscal, em questão, cabe ao estabelecimento filial localizado no Estado de São Paulo, pois este sim foi quem efetivou as operações de exportação.

Portanto, por se tratar de uma operação com não-incidência do ICMS, nos termos do art. 582, II, do RICMS, descabe o crédito do imposto sobre o frete pelo estabelecimento recorrente, mesmo se tratando do contratante do serviço, sob pena de se anular uma operação tributada sobre o serviço de transporte.

Do exposto, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício para modificar a Decisão recorrida, no sentido de restabelecer integralmente o valor original relativo à primeira infração, mantendo-se a Decisão relativa à terceira infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 1, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206854.0001/05-8, lavrado contra **DOW BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$214.457,74, sendo R\$25.416,82, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$189.040,92, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício - infração 1): Conselheiro(a) Fernando Antonio Brito Araújo, Denise Mara Andrade Barbosa e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso de Ofício - infração 1): Conselheiro Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Eduardo Nelson de Almeida Santos e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

MARCOS ROGERIO LYRIO PIMENTA – RELATOR/VOTO (Vencido quanto à infração 1 – Recurso de Ofício)

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 1 – Recurso de Ofício)

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS – REPR. DA PGE/PROFIS