

**A. I. N°** - 206955.0016/05-6  
**AUTUADO** - MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A.  
**AUTUANTES** - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO e CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 06.03.07

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JF N° 0023-02/07

**EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. a) DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO.** Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas a unidade federada diversa do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá à unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Infração insubsistente. **b) ERRO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. NÃO INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS.** Infração não impugnada. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO DE SAÍDA TRIBUTADA DECLARADA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Se não houve crédito fiscal pela entrada simbólica das mercadorias, a saída, também simbólica, deve ser efetuada sem destaque do imposto. Infração não caracterizada. **4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE CONSUMO.** Refeitos os cálculos, o imposto apurado ficou reduzido. **b) SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO.** Infração caracterizada. **c) SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIAS A PREÇO FOB.** O direito ao crédito fiscal é do destinatário das mercadorias. Infração subsistente. **5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) BENS DE CONSUMO. b) BENS DO ATIVO FIXO.** Conforme revisão efetuada pelas autuantes, as infrações foram elididas parcialmente, mediante comprovação apresentada pelo autuado. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência do crédito tributário. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/06/2006, para exigência de ICMS no valor de R\$ 6.889.940,05, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas (óxido e dióxido de titânio) realizadas pelo estabelecimento, no valor de R\$ 3.658.995,00, conforme demonstrativo e documentos às fls. 18, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte importou dióxido de titânio no exercício de 2001 e desembarçou em São Paulo, recolhendo o imposto naquele Estado, alegando o princípio do destino físico. Mas, as mercadorias ingressaram imediatamente no armazém geral (Consórcio EADI), mediante uma nota fiscal de remessa sem destaque do imposto, com CFOP 699 (até julho/2001) 6.21, contrariando a regra prevista no art. 573, I, do RICMS-BA.

2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 236.762,93, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2001 a junho de 2002, conforme demonstrativos às fls. 21 a 27. Refere-se a produtos químicos destinados às unidades de tratamento de água de refrigeração (controle bacteriológico Nalco com suas várias denominações comerciais), tratamento de lama, conservação dos equipamentos e produtos de limpeza. O contribuinte apresentou denúncia espontânea em 2003, referente à maioria desses produtos, mas não abrangeu a sua totalidade. Na homologação do exercício de 2000 com a lavratura do Auto de Infração nº 206955.0011/05-4 foi feito um ajuste parcial com a inclusão de notas fiscais dos referidos produtos não contemplados na denúncia oferecida pelo contribuinte, sendo nesta autuação feito um ajuste em relação aos exercícios de 2001 e 2002.
3. Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$ 261.100,58, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, referente ao período de janeiro de 2001 a junho de 2002, conforme demonstrativos às fls. 21 a 27. Refere-se a produtos químicos destinados às unidades de tratamento de água de refrigeração, tratamento de lama, conservação dos equipamentos e produtos de limpeza. O contribuinte apresentou denúncia espontânea em 2003, mas não cobria a totalidade dos produtos. Nos exercícios de 2001 e 2002 os valores não contemplados na denúncia são somados aos valores recolhidos a menos.
4. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 48.896,60, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 43 a 108. O débito se refere a recolhimento a menos apurado com base nos lançamentos realizados no CFOP 297 registrados nos livros fiscais de entrada e de apuração.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 97.608,82, na condição de remetente, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência a preço FOB cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 28 a 42, e 556 a 1041. Refere-se a frete nas transferências de produtos para as filiais localizadas no Estado de São Paulo e no Rio Grande do Sul, que não compõe a base de cálculo do valor das transferências dos produtos (art. 56 do RICMS/97).
6. Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$ 228.244,45, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 109 a 170. Consta, ainda, que o contribuinte, como tomador de serviços de transportes sucessivos em operações de fretes internos e interestaduais, e contratação de transporte de pessoal, apurou a menos o valor a recolher do ICMS referente a essas operações.
7. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 29.081,88, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 171 a 196. O valor exigido corresponde ao ICMS recolhido a menos a título de diferença de alíquotas.
8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 17.872,84, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, no período de fevereiro a agosto de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 197 a 201, 1.042 a 1.259, e 2.607 a 2.812. Serviços de transporte iniciados no Porto de Santos/SP para o armazém geral em Santo André/SP.
9. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 63.549,92, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com

saídas subseqüentes tributadas, no período de janeiro a agosto de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 292 a 223, 1.260 a 2.142, e 2.607 a 2.812. Serviços de transporte contratados e iniciados em São Paulo, que foram remetidos anteriormente para o armazém geral em São Paulo, e vendidos naquele Estado e outros da região sudeste.

10. Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, no valor de R\$ 56.052,63, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 224, e 2.143 a 2.606.
11. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 948.045,40, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de abril a julho de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 19, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias (dióxido de titânio) para o armazém geral localizado fora do Estado da Bahia. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 699, sem o destaque do ICMS.
12. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 1.243.729,00, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de julho a dezembro de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 20, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de remessas de mercadorias (dióxido de titânio) para sua filial localizada em São Paulo. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 622.

O atuado representado por advogado legalmente constituído em sua impugnação às fls. 2.813 a 2.936, VOL X, inicialmente destacou a tempestividade de sua defesa, esclareceu que é empresa industrial, dedicada à produção, comercialização e importação de produtos químicos (ácido sulfúrico, pigmento branco de titânio e seus subprodutos), e descreveu todas as infrações que lhe foram imputadas pela fiscalização.

Em seguida, suscitou preliminarmente a decadência do crédito tributário quanto aos fatos geradores ocorridos entre o período de janeiro e junho de 2001. Diz que se trata de imposto sujeito a lançamento por homologação, e em relação aos procedimentos adotados pelo contribuinte se aplica o prazo decadencial, conforme disciplinado no art. 150, § 4º, do CTN. O defendente transcreveu o mencionado dispositivo legal, além do art. 156 do CTN, assegurando que a doutrina pátria corrobora o entendimento quanto à perda do direito de o Fisco Estadual exigir o complemento do imposto quando restar extinto o crédito tributário. Sobre o assunto transcreve lições de Sacha Calmon Navarro Coelho e a jurisprudência no âmbito do judiciário e do Conselho de Contribuintes da Secretaria da Receita Federal.

No mérito, impugnou as acusações fiscais com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito.

Infração 01 – Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as importações.

Com relação ao período de janeiro a junho de 2001, alega que, em virtude de seus principais clientes se encontrarem estabelecidos no sudeste do país, em especial no Estado de São Paulo, optou por realizar o desembaraço aduaneiro através do Porto de Santos/SP e remeter as mercadorias para armazéns gerais (EADI) situados no município de Santo André. Aduz que seguindo o princípio da destinação física, recolheu o imposto estadual incidente sobre as importações, de dióxido de titânio, em favor do Estado de São Paulo. Diz que a exigência fiscal não pode subsistir, considerando que a legislação em vigor respalda o acerto do procedimento adotado pela empresa, e a Constituição Federal de 1988, deixa claro que o tributo é devido ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria. Transcreveu o art. 155, II e § 2º, inciso IX, alínea “a”, da CF, além do art. 11, da Lei Complementar 87/96; arts. 13 e 14 da Lei nº 7.014/96; arts. 47, X e 573, I, do RICMS/97, com o fito de demonstrar o seu entendimento de

que é inquestionável que as mercadorias por ele importadas jamais vieram fisicamente para o seu estabelecimento situado na Bahia, tendo sua entrada física ocorrido em armazéns gerais situados no Estado de São Paulo, num primeiro momento, e nos estabelecimentos de seus clientes situados em São Paulo, Paraná e Santa Catarina, por ocasião da revenda, inexistindo dúvida de que a revenda das mercadorias foi efetuada sem que as mesmas transitassem pelo seu estabelecimento situado na Bahia, e que de acordo com o art. 330, I do RICMS-BA, a empresa está obrigada a arrolar em seu Livro Registro de Inventário as mercadorias importadas mantidas em estoque nos armazéns gerais situados em São Paulo na data do encerramento do balanço anual, se as mesmas ainda não tiverem sido vendidas. Salienta que no período compreendido entre janeiro a junho de 2001 recolheu o imposto sobre operações idênticas às que são objeto do presente lançamento em favor do Estado da Bahia e o Fisco do Estado de São Paulo promoveu a cobrança do imposto. Diz que ingressou com Pedido de Restituição protocolado sob o nº 875.962/00, tendo sido atendido o pleito, conforme Parecer DAT/METRO nº 7.004/2001. Por isso, entende que o procedimento adotado, além de encontrar amparo na legislação em vigor, foi chancelado pelo próprio Fisco baiano, tendo em vista que o ICMS incidente sobre as importações cabe ao Estado onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias.

Com relação ao período de julho a dezembro de 2001, diz que a empresa inaugurou uma filial no Estado de São Paulo, e a partir daí todo o produto dióxido de titânio importado do exterior pelo estabelecimento situado no Estado da Bahia passou a ser entregue diretamente ao Armazém Geral EADI na cidade de Santo André/SP, cujas mercadorias não transitavam fisicamente pelo estabelecimento baiano, permanecendo em armazém geral para posterior destinação pela filial paulista aos seus clientes. Com o mesmo argumento anterior, acrescenta que somente o fisco paulista teria legitimidade para exigir o pagamento do imposto.

Infrações 02 e 03 – Crédito indevido referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, e diferencial de alíquota sobre as aquisições interestaduais.

Considerou equivocada a conclusão da fiscalização, com base na alegação de que no exercício de suas atividades adquire os produtos FLOCULANTES CATIÔNICOS E ANIÔNICOS; PÓ DE ALUMÍNIO E SULFATO DE ALUMÍNIO, que são indispensáveis à consecução do seu processo produtivo. Visando demonstrar que tem direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de produtos intermediários, transcreveu o art. 155 da Constituição Federal, e argumentou que, no caso de mercadorias resultantes de processo industrial a adequada aplicação do princípio da não-cumulatividade pode dar margem a equivocadas interpretações, tendo em vista que no processo industrial haverá direito ao crédito do ICMS incidente sobre a matéria prima, como também sobre o material secundário aplicado na produção. Reproduz ensinamentos de Plácido e Silva, e ressalta que a exigência de o bem ser indispensável na composição do produto não pressupõe que tais bens devam compor esse produto, e o que se exige é que esses bens tenham aplicação no processo produtivo e sem ele o produto não possa ser obtido, por isso, entende que o ICMS incidente sobre os bens de consumo aplicados na produção de mercadorias gera direito ao crédito fiscal, desde que esses bens sejam indispensáveis à produção industrial.

O defendente argumenta, ainda, que existe outra questão a ser analisada, qual seja, a exigência constante do Convênio nº 66/88, de que os bens sejam consumidos no processo industrial, e não há no mencionado Convênio a previsão de que os bens sejam consumidos imediata e integralmente. Cita uma decisão do STF (Recurso Extraordinário nº 79.601-RS), e assegura que a legislação baiana estabelece normas que ratificam os princípios e normas oriundas da Constituição Federal de 1988, Decreto-Lei 406/66 e Convênio 66/88. Reproduz parte do Parecer 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado e um Parecer Normativo CST 65/79, referente ao IPI. O autuado diz que o seu processo industrial “tem como ponto de partida a escória de titânio – produto concentrado de titânio obtido através do processamento da ilmenita (minério que contém

alto teor de titânio) - que passa por secagem para retirada da umidade, e, em seguida, é encaminhado à moagem na qual o tamanho das partículas é bastante reduzido facilitando a sulfatação, etapa seguinte do processo”. Prosseguindo, o defendente descreve cada etapa, relativamente a sulfatação, clarificação, tratamento da lama, cristalização, centrifugação, filtração, evaporação, calcinação, moagem, ressuspensão, lavagem, filtragem, micronização. Em seguida, informa a aplicação de cada um dos produtos cujos créditos fiscais foram considerados indevidos. Para comprovar sua alegação, o defendente juntou aos autos fotografias de sua planta industrial relativamente a aplicabilidade dos produtos FLOCULANTES CATIÔNICOS E ANIÔNICOS, E PÓ DE ALUMÍNIO no processo industrial do DIÓXIDO DE TITÂNIO (fls. 2.964 a 2.982 – vol. X).

Quanto à diferença de alíquotas, diz que, tendo sido demonstrada a improcedência da autuação quanto aos créditos fiscais considerados indevidos, pede em consequência que também seja declarada improcedente esta infração, pelas mesmas razões. Assim, pede a improcedência das infrações 02 e 03.

O defendente acrescenta aos argumentos já apresentados, a alegação de que ocorreu erro material cometido pela fiscalização, tendo em vista que a empresa foi autuada em 1997 (AI nº 307494) por ter utilizado crédito fiscal decorrente da aquisição de alguns produtos que constituem objeto do presente lançamento. Como foi julgado procedente em parte, o autuado apresentou **Denúncia Espontânea** em relação aos produtos cuja glosa foi mantida pelo CONSEF, tendo recolhido o imposto devido, no valor R\$ 1.011.460,42 (doc. fl. 2.983) no período compreendido **entre janeiro de 2000 e abril de 2003**. Assim, analisando o demonstrativo referente às infrações 02 e 03 do presente Auto de Infração, diz que constatou que estão sendo exigidos valores pagos na autuação fiscal anterior, conforme planilhas às fls. 2.984 a 3.012 – vol. X. Cita como exemplo o ICMS incidente sobre FLUITEC no mês 02/2001, afirmando que foram consideradas as notas fiscais de números 7455, 7459, 7461, 7470, 7474 e 7492, todas no valor de R\$ 9.290,00. Diz que as notas fiscais citadas estão listadas no demonstrativo do exercício de 2001, do presente Auto de Infração, compondo indevidamente o montante do imposto exigido. Por isso, alega que é imprescindível uma **revisão do lançamento com o objetivo de sanar os erros**, excluindo os valores indicados no doc. 09 (fls. 3.006 a 3.012).

INFRAÇÃO 04 – Diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (CFOP 297), no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 43 a 108.

Alega que na apuração do débito foram incluídas notas fiscais de aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (combustíveis, lubrificantes ou não derivados de petróleo e anticorrosivos), cuja integralidade do imposto já havia sido retido pelos estabelecimentos remetentes, conforme demonstrativo e notas fiscais às fls. 3.013 a 3.024 – vol. X. Além disso, aduz que ocorreu outro equívoco no trabalho fiscal, pois não foi observado o disposto no art. 72, I e II, do RICMS/97, para fins de apuração do débito, as operações realizadas com redução da base de cálculo, relativamente às notas fiscais às fls. 3.024 a 3.032. Pede uma revisão fiscal.

INFRAÇÃO 05 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência a preço FOB cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora.

Alega que as autuantes se equivocaram ao entender, com base no art. 56, V, “b”, do RICMS/97, que o transporte foi realizado a preço FOB, mas, “sendo essas operações meras transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode cogitar em preço, qualquer que seja ele (FOB ou CIF), pelo simples fato de não se tratar de vendas, nas quais, aí sim, a fixação de um preço seria da natureza do ato”. Diz que, na verdade, as despesas de transporte das mercadorias transferidas foram realizadas pelo estabelecimento remetente, conforme evidenciam as cópias dos CTCs acostados às fls. 2.859 a 2.896. Referente ao direito aos créditos fiscais, o defendente

transcreve o art. 93, III, “b”, do RICMS/97, concluindo que não há dispositivo legal que vede o direito a utilizar crédito fiscal relativo aos serviços de transporte que a empresa contratou. Diz que “ratificar o procedimento adotado pela Fiscalização é negar o exercício de um direito expressamente assegurado pela legislação”, e pela importância que o legislador atribuiu ao crédito fiscal, previu a possibilidade de instituir vedações, ao dispor ao final do art. 93: “*salvo disposição em contrário*”. Conclui que está clara a insubsistência desta infração.

INFRAÇÃO 06 - Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, Consta, ainda, que o contribuinte, como tomador de serviços de transportes sucessivos em operações de fretes internos e interestaduais, e contratação de transporte de pessoal, apurou a menos o valor a recolher do ICMS referente a essas operações.

O autuado informa, inicialmente, que contrata com diversas empresas a prestação de serviços de transporte e em estrita observância ao disposto nos arts. 380 a 382 do RICMS-BA procede à retenção e ao recolhimento do ICMS devido pelas empresas transportadoras, na condição de contribuinte substituto. Diz que, “a despeito do zelo e da organização com que conduziram os trabalhos de fiscalização, as auditoras autuantes cometeram diversos equívocos quando da elaboração do levantamento fiscal, falhas que, se adequadamente sanadas, elidirão totalmente a exigência perpetrada”. Apontou as seguintes falhas:

a) Desconsideração do crédito presumido a que as transportadoras fazem jus quando do cálculo do ICMS: diz que as autuantes utilizaram a alíquota de 17% para as operações internas e 12% e 7% para as operações interestaduais. Mas o art. 96, inciso XI, do RICMS-BA permite que as empresas transportadoras apurem o ICMS devido em suas operações através de um regime especial concedido com crédito presumido. Aduz que a apontada falha foi cometida em relação às operações contratadas com a Brasil 500, (doc.12, fls.3104 a 4069) e com as operações de transportes de funcionários com a LM Transportes Ltda, através das notas fiscais 257, 258, 260, 261 e 262 (doc. 13 e 14). Salienta que corrigindo os erros apontados, nos meses de março, abril e maio de 2001, os valores remanescentes nos totais de R\$ 6.224,56 (março); R\$ 6.224,56 (abril) e R\$ 6.468,09 (maio) foram devidamente recolhidos. Além disso, diz que a fiscalização cometeu equívoco quando da apuração do valor do imposto devido em relação às operações de transporte de pessoas realizadas nos meses de junho a novembro de 2001, e que como não foi elaborado demonstrativo analítico do ICMS incidente sobre tais operações, indicando as respectivas notas fiscais, ficou impedido de identificar a origem dos valores encontrados pela fiscalização. Para comprovar sua alegação juntou demonstrativos e cópias de notas fiscais (doc.13 e 15). Diz que é imprescindível a realização de revisão do lançamento.

b) Extinção do crédito tributário decorrente da obrigação principal pelo pagamento: Diz que foram incluídos no levantamento fiscal os Conhecimentos de Transporte emitidos pela Atlas Transportes Ltda, Transquim Transportes Químicos, Brasil Columbia, Ilport e Transultra Ltda, mas que, em relação aos serviços prestados pelas referidas empresas não procedeu à retenção do ICMS, conforme determina o art. 380, II, do RICMS/97, por entender que o crédito tributário encontrava-se extinto pelo pagamento, visto que o ICMS relativo aos serviços prestados foram devidamente destacados nos CTCRs por elas emitidos e devidamente recolhidos. Aduz que a exigência fiscal se caracteriza em enriquecimento ilícito, por cobrança em duplicidade. Sustenta que a infração cometida não trouxe qualquer prejuízo ao Estado, e que estaria sujeito a multa por descumprimento de obrigação acessória.

c) Inaplicabilidade da multa indicada no Auto de Infração: Diz que restou demonstrada a existência de inúmeras falhas cometidas pela fiscalização, e ciente da correção de seus procedimentos a empresa anexa aos autos os documentos comprobatórios de suas alegações e disponibiliza em sua sede a documentação para comprovar que não houve retenção de quaisquer valores a título de ICMS devido em decorrência da contratação de serviços de transporte. Por isso,

o autuado entende que não pode ser compelido ao pagamento da multa de 150% do valor do imposto, estando adstrita somente à cobrança da multa de 60% do valor do imposto, conforme art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 07 - Deixou de recolher o ICMS, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento (CFOP 291).

Aduz que no cálculo do débito não foram consideradas as reduções de base de cálculo do ICMS, previstas no art. 72 do RICMS/97, conforme DOC 16, fls. 4128 a 4226, conforme comentado na infração 04. Salienta que tais reduções decorreram de Convênios. Como outro equívoco foi citado que a fiscalização considerou indevidamente o diferencial de alíquota sobre as notas fiscais nºs 27334 e 27335 (doc. 17), emitidas sob o código de transferências para o ativo imobilizado. Alega que os bens foram adquiridos no Estado da Bahia no ano de 1998, e posteriormente transferidos para sua filial em São Paulo, conforme notas fiscais (doc. 18/19), e que o imposto foi devidamente pago nesta operação. Por isso, entende que quando da devolução dos bens em 2001, os mesmos já tinham sido utilizados mais de um ano, e não poderiam ser mais tributados nos termos do art. 6º, VIII, do RICMS/97. Diz que deduzidas as notas fiscais em questão, reconhece o débito no valor de R\$ 320,20 (doc. 20, fl. 4.197), e pede uma revisão fiscal.

INFRAÇÕES 08 e 09

Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Serviços de transporte iniciados no Porto de Santos/SP para o armazém geral em Santo André/SP, e

Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Serviços de transporte contratados e iniciados em São Paulo, que foram remetidos anteriormente para o armazém geral em São Paulo, e vendidos naquele estado e outros da região sudeste.

Destaca que os créditos foram considerados indevidos com fulcro nos artigos 97, II, “c” e 124 do RICMS/97.

Argumenta que tem direito ao crédito fiscal decorrente da contratação de serviços de transportes de mercadorias do Porto de Santos/SP para armazém geral situado em Santo André/SP, bem como, os serviços de transportes do referido armazém geral para seus clientes situados em outros Estados da Região Sudeste, pois arcou com o ônus do frete nas operações de remessas de mercadorias importadas para os armazéns gerais, e em obediência ao princípio da não-cumulatividade (art. 155, II, § 2º, CF/88 e art. 3º do Decreto-Lei nº 406/68). Aduz que não pode o regulamento criar obrigação ou restringir direitos, a teor do que dispõe o art. 100, I, do CTN.

Portanto, quanto aos serviços de transporte das mercadorias do armazém geral situado em Santo André – São Paulo para os estabelecimentos de clientes do impugnante no mesmo Estado, ou nos diversos Estados do Sudeste, o autuado alega que também tem direito aos respectivos créditos fiscais. Cita os arts. 93, III, “b” e 97, II, “b”, do RICMS/97, e diz que as únicas situações previstas na legislação que ensejam a vedação ao crédito do ICMS são: prestação de serviço de transporte não atrelada à comercialização e prestações de serviços que resultem em operações subseqüentes não alcançadas pela tributação. O autuado diz que o transporte das mercadorias do armazém geral para os seus clientes está vinculado às operações de comercialização. Destaca que realiza dois tipos de operações envolvendo armazéns gerais situados no Estado de São Paulo: as operações que tiveram por objeto mercadorias importadas e aquelas que tiveram por objeto a sua própria produção. Diz que na primeira operação citada os serviços de transporte contratados entre o armazém e o estabelecimento de seus clientes não geram crédito fiscal já que a remessa é simbólica da mercadoria para o armazém geral. Nas operações que tiveram por objeto as

mercadorias produzidas pelo autuado, diz que as mercadorias saíram fisicamente de seu estabelecimento para o armazém geral situado no Estado de São Paulo sendo entregues posteriormente nos estabelecimentos de seus clientes. Saliencia que as despesas relativas aos serviços de transporte foram suportados pelo estabelecimento autuado, tendo em vista que foram operações efetuadas a preço CIF, conforme evidenciam os Conhecimentos de Transporte. Cita o art. 95, I, “c”, do RICMS-BA, e assegura que tem direito à utilização do crédito fiscal referente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte CIF (doc. 21).

#### INFRAÇÃO 10

Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

O autuado destaca que o imposto exigido se refere às Dis n<sup>os</sup> 01/0093005-5, 01/0093006-3, 01/0393165-0, 01/0949506-8 e 01/1179302-0, e formulou sua defesa com base em duas premissas:

a) inclusão indevida, na composição da base de cálculo, como armazenagem e/ou capatazia, as despesas de infra-estrutura portuária pagas à Companhia das Docas da Bahia (CODEBA) (doc. 22). Para demonstrar o erro de interpretação da fiscalização, o defendente transcreveu o artigo 13, V, da LC n<sup>o</sup> 87/96, artigo 17, VI, da Lei n<sup>o</sup> 7.014/96, e o artigo 58, I, “e”, do RICMS/97. Argumenta que conforme a legislação citada as únicas despesas aduaneiras que devem compor a base de cálculo do ICMS devido na importação são aquelas relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. Defende a tese de que as despesas oriundas da utilização da infra-estrutura portuária, bem como de serviços e facilidades postos à disposição dos usuários dos portos, não se enquadram em nenhuma das espécies de despesas aduaneiras. Com base no art. 1<sup>o</sup>, §1<sup>o</sup>, IV, da Lei n<sup>o</sup> 8.630/90, disse que a CODEBA classifica as infra-estruturas que disponibiliza nas seguintes modalidades: infra-estrutura marítima; infra-estrutura operacional/terrestre; e serviços e facilidades (equipamentos destinados à movimentação ou armazenagem de mercadorias no porto, Docs. 23, 24 e 25). Transcreveu o art. 57, §3<sup>o</sup>, I e II, da Lei n<sup>o</sup> 8.630/90, para argumentar que as citadas despesas não se confundem com as despesas originadas da atividade de armazenagem, não havendo como equiparar com as despesas de capatazia e estiva.

b) erros materiais cometidos pela fiscalização – alega a existência de lançamentos de valores em duplicidade no demonstrativo elaborado pela fiscalização. Diz que o equívoco cometido decorre do fato de não ter sido observado que os valores pagos à CODEBA sob o título de capatazia ou armazenagem foram considerados pela empresa na composição do preço CIF das mercadorias importadas constantes nas DIs. Explica que para chegar a esta conclusão, recompôs o preço CIF das mercadorias adquiridas através da DIs, conforme planilha (DOC 26). Além disso, alega ainda que foi cometido outro equívoco, qual seja:

- DI- 01/0393165-0 – foram incluídos indevidamente os desembolsos de despesas com trabalhador avulso (DOC.27), no montante de R\$ 12.545,46; foram computados em duplicidade os valores constantes nas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 045837 e 045894, pois na composição de despesa aduaneira de descarga somaram não apenas as quantias discriminadas nas referidas notas com também as constantes na Fatura NR 193/01, emitida pela Caboto para cobrança dos serviços acobertados pelas NFs n<sup>os</sup> 045837 e 045894 (DOC. 28).
- DI- 01/1179302-0 - foram incluídos indevidamente os desembolsos de despesas com trabalhador avulso (DOC. 29), no montante de R\$ 128.561,02;
- DIs 01/0093005-5 e 01/0093006-3 – foi lançado no demonstrativo o valor do ICMS pago na importação como sendo R\$ 433.140,73, quando o valor correto é R\$ 433.213,93 (DOC. 30).

Pede uma revisão fiscal para sanar os equívocos apontados.



#### INFRAÇÃO 11

Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 948.045,40, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de abril a julho de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 19, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias (dióxido de titânio) para o armazém geral localizado fora do Estado da Bahia. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 699, sem o destaque do ICMS.

A alega que não houve qualquer irregularidade no procedimento adotado pela empresa, que teve como propósito tão somente implementar o princípio da não-cumulatividade. Diz que realizou diversas importações de dióxido de titânio no ano de 2001 através do Porto de Santos – SP, manteve a mercadoria importada armazenada naquele Estado para posterior entrega aos clientes, tendo recolhido o ICMS sobre as importações para o Estado de São Paulo, e, seguindo as diretrizes estabelecidas no § 3º, do art. 573, do RICMS-BA, para acobertar as citadas operações, emitiu Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias importadas sem destaque do imposto, com a informação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado de São Paulo. Em seguida, foi emitida Nota Fiscal de remessa simbólica para acobertar a **entrada** das mercadorias importadas sem destaque do ICMS. O defendente comenta sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS estabelecido no art. 155 da Constituição Federal, cita ensinamentos de Roque Antônio Carrazza e de José Eduardo Soares de Melo. Salienta que, no âmbito estadual, a Lei nº 7.014/96, em seu art. 28, reproduziu fielmente o princípio da não-cumulatividade, e no mesmo sentido o RICMS, no seu art. 114, também trata de não-cumulatividade. Assim, o autuado argumenta que ao adquirir mercadoria no mercado interno para revender, lhe é assegurado o crédito do ICMS pago pelo seu fornecedor, sendo utilizado esse crédito para deduzir do imposto incidente sobre a venda destas mercadorias. Descreve as operações realizadas e apresenta um organograma para tornar mais clara a situação descrita nas razões de defesa. Salienta que ao adquirir mercadoria no mercado externo para armazenar e revender fora do Estado da Bahia sem que a mercadoria transite pelo seu estabelecimento o crédito decorrente do pagamento do ICMS incidente sobre a importação pertence ao armazém geral, já que o imposto é devido ao Estado de São Paulo, pelo princípio da destinação física. Diz que em se tratando de mercadoria importada do exterior destinado a estabelecimento diverso do importador, se a saída simbólica para o armazém geral for tributada restará violado o princípio da não-cumulatividade. Pede a improcedência deste item do Auto de Infração.

#### INFRAÇÃO 12

Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 1.243.729,00, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de julho a dezembro de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 20, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de remessas de mercadorias (dióxido de titânio) para sua filial localizada em São Paulo. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 622.

Alega que realizou diversas importações de Dióxido de Titânio através do Porto de Santos/SP, e a propriedade das mercadorias foi imediatamente transferida para a sua filial, de onde foram remetidas para os armazéns gerais, para posterior entrega aos seus clientes. Explica que seguiu as diretrizes estabelecidas pelo § 3º do art. 573, do RICMS/97, emitindo as notas fiscais relativas à entrada simbólica das mercadorias importadas, sem destaque do ICMS, contendo a informação, no campo próprio, de que o imposto estadual relativo à operação havia sido recolhido em favor do Estado de São Paulo, onde ocorreu a entrada física das mercadorias. Diz que em seguida foram emitidas as notas fiscais de remessa simbólica, sem destaque do ICMS, para acobertar as transferências das mercadorias importadas para o seu estabelecimento situado no Estado de São Paulo. Esclarece ainda que quando adquire mercadoria no mercado externo para destinar a estabelecimento paulista para posterior revenda em São Paulo, sem que a mercadoria transite no

seu estabelecimento, o crédito decorrente do pagamento do ICMS incidente sobre a importação pertence à sua filial situada no Estado de São Paulo, por força do princípio do destino físico. Aduz que nessa situação não poderia aproveitar o crédito fiscal advindo da operação anterior (importação), que foi utilizado pelo aludido estabelecimento para abater do ICMS incidente sobre a saída da mercadoria para seus clientes, caso contrário, como pretende a fiscalização, estaria obrigado a tributar a operação subsequente – remessa simbólica para sua filial paulista, violando, assim, o princípio da não-cumulatividade. Com esses argumentos, sustenta que o seu procedimento fiscal não contraria o art. 2º, I, do RICMS/97, tido como infringido, pois entende que não se pode aplicar esta regra sem harmonizá-la com os preceitos constitucionais, aplicando as normas vigentes de forma sistemática. Ressalta que esta infração é uma decorrência lógica da infração capitulada na infração 01, entendendo que somente seria devida a cobrança do ICMS incidente nas saídas das mercadorias importadas para a filial no Estado de São Paulo se o imposto incidente sobre a importação fosse efetivamente devido pelo estabelecimento (autuado) localizado no Estado da Bahia, hipótese que o crédito decorrente desta operação lhe pertenceria.

Por fim, o defendente pede que seja declarada a decadência do direito do Fisco Estadual ao lançamento do ICMS referente ao período de janeiro a junho de 2001, e inteiramente improcedentes as infrações 01, 05, 06, 08, 09, 10, 11, e 12, e parcialmente procedentes as infrações 02, 03, 04 e 07, do presente Auto de Infração.

As autuantes, em sua informação fiscal às fls. 4.243 a 4.281 (vol. XIV) dos autos, inicialmente pedem que seja autenticada pela autoridade competente a tempestividade da defesa apresentada em 14/08/06, com base no Decreto nº 10.055/06, que determinou a suspensão dos prazos fixados para interposição de defesa no período de 22/07/06 a 06/08/06.

Em seguida, referente à alegação de que houve decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2001, foi argumentado que o Auto de Infração foi lavrado em 26/06/2006 e dado ciência ao autuado em 29/06/2006, estando no prazo previsto no art. 965 do RICMS-BA.

Quanto ao mérito, rebateram as alegações defensivas com base no seguinte.

Infração 01 – Dizem que as DI's anexadas ao PAF demonstram que o importador é a Millennium Inorganic Chemicals do Brasil S/A, inscrição estadual 992, CNPJ nº 15.115.504/0001-24 localizada em Abrantes – Camaçari – Estado da Bahia, e que as mercadorias importadas foram desembaraçadas tendo a Millennium Inorganic Chemicals arcado com todos os recursos desde o valor dos produtos até as despesas aduaneiras. Ou seja, a propriedade das mercadorias importadas permaneceu com a Millennium/Bahia, uma vez que as remessas realizadas para o consórcio EADI foram realizadas com notas fiscais de remessas para armazém geral (CFOP-699) sem destaque de imposto, bem como as transferências realizadas para a filial da Millennium localizada no Estado de São Paulo através das notas fiscais de transferência (CFOP-622) sem destaque de imposto. Afirmam que não houve nessa etapa emissão de notas fiscais de transmissão propriedade (CFOP-612). Salientam que o procedimento do autuado não está de acordo com as determinações do artigo 573, I, do RICMS/97, uma vez que não houve transmissão de propriedade. Esclarecem que as notas fiscais de transmissão de propriedade (CFOP-612) foram emitidas ao longo do exercício de 2001 demonstrando claramente que as mercadorias importadas tiveram suas vendas administradas pela autuada em sua sede (Abrantes/Camaçari-Bahia) que autorizava o armazém geral a proceder à entrega da mercadoria aos clientes, que ocorria com uma nota de entrega de emissão do armazém geral, com destaque do imposto. Salientam que nessa mesma fase o autuada emitia uma nota fiscal (CFOP-612) de simples faturamento. Destacam que a alteração do Art. 573, em novembro de 2005, excluindo a expressão: “sempre que houver transmissão de propriedade” ao invés de anular essa necessidade de transmissão de propriedade, enfatiza à época, a necessidade da transmissão imediata de propriedade, razão pela qual, a legislação hodierna, diante de novas situações conjunturais, suprimiu a referida expressão.

Infração 02 – Foi esclarecido que esta infração se refere a um ajuste da denúncia espontânea apresentada pelo autuado em 2003 que àquela época recolheu R\$ 1.011.460,42, referente a créditos indevidos de produtos químicos utilizados no processo produtivo, mas afetados à conservação dos equipamentos (inibidores de corrosão, dispersantes ou anti incrustantes), limpeza, controle bacteriológico e utilidades. Além disso, informam que o Auto de Infração nº 206955.0011/05-4 em julgamento nesse CONSEF tomou **por base essa denúncia** e lavrou lançamento referente a crédito indevido de material de uso e consumo nos exercícios de 2000/2001/2002. Explicam que o procedimento adotado para cálculo do imposto a recuperar, dizendo que foram listados os produtos classificados como materiais de uso e consumo utilizados pelo autuado em 2001 e 2002 de acordo com as disposições contidas no Acórdão JF nº 1351/00 da 6ª Junta de Julgamento Fiscal e da denúncia espontânea apresentada em 2003, acima referida, e daí foram deduzidas as notas fiscais que constavam da denúncia original (arquivo anexo) e DILIGÊNCIA/PAF (Auto de Infração nº 206955.0011/05-4). Dizem que como à época da apresentação da denúncia em 2003 não ocorreu a discriminação das notas fiscais contempladas e que instruíam essa denúncia, para efeito de posterior conciliação, foram realizadas várias planilhas fruto de diligências determinadas pelo CONSEF para saneamento dessa infração consubstanciada no auto de infração nº 206955.0011/05-4. Destacam que quando do início da ação fiscal o autuado apresentou parte do conteúdo da denúncia sem a discriminação da totalidade das notas fiscais e conhecimentos de frete o que levou as autuantes a cometerem erro na apuração do crédito a recuperar relativo a valores remanescentes não considerados na denúncia espontânea. Salientam que ocorreu na apuração desse lançamento erro na determinação da base de cálculo por não terem sido deduzidas as notas fiscais já contempladas na denúncia, razão pela qual apresentaram anexo a informação fiscal novo demonstrativo saneado. Pedem a procedência parcial deste item.

Infração 03 – Destacam que a exigência do ICMS por diferença de alíquotas nessa infração, decorre dos créditos indevidos discriminados na infração 02, portanto já discutidos e definidos na infração 02. Sugerem a procedência parcial.

Infração 04 – Informam que foram analisadas e incorporadas às planilhas originais as informações apresentadas pelo autuado no que diz respeito tanto aos produtos enquadrados no regime de substituição tributária, os quais foram excluídos da apuração do diferencial de alíquotas, como aqueles que estavam submetidos ao regime de redução de base de cálculo. Anexaram novo demonstrativo com a redução do débito.

Infração 05 – Explicam que o autuado realizou operações de transferência de mercadoria (CFOP-621) para suas filiais localizadas nos Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul, e que nessas operações de transferência, contratou o frete, realizou o pagamento e se creditou do valor pago, anulando portanto, o débito inicial uma vez que o frete não está contido na base de cálculo do valor da transferência como ocorre com “o preço de venda CIF”. Entendem que o frete não compõe o valor de transferência não gerando débito de ICMS. Nesse caso ao emitir o conhecimento de transporte a transportadora gera débito de ICMS que é anulado pelo contratante do serviço no caso o autuado (tomador do serviço de transporte) que ao se creditar da parcela do imposto destacada no conhecimento anula o lançamento. Citaram o art. 95, I, “c”, do RICMS/97, que trata de utilização de crédito fiscal relativo ao serviço de transporte nas operações a preço CIF. Dizem que nas operações de venda a preço CIF o frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo, segundo as autuantes, conseqüentemente, tributado integralmente no valor da operação constante na nota fiscal. Além disso, argüem que como o mesmo frete é tributado pelo prestador do serviço, integrante do conhecimento de transporte, se não houvesse a possibilidade de creditamento por parte do remetente, haveria uma duplicidade de tributação, ou seja, a mesma prestação de serviço teria imposto exigido na nota fiscal e no conhecimento de frete. Na situação do lançamento objeto dessa infração tal orientação não se aplica por se tratar de operações de transferências, onde o frete não consta da base de cálculo do ICMS, devendo ser observado o

disposto no art. 56, item V, alínea b, que determina a base de cálculo nas operações de transferência para estabelecimentos situados em outras unidades da Federação, pertencente ao mesmo titular. Dizem que esta matéria já foi julgada procedente pelo CONSEF (Acórdão CJF nº 0281-11/05).

Infração 06 – Foi informado pelas autuantes que a elaboração das planilhas norteadoras dessa infração teve como um dos elementos de base o Reg. 70 do SINTEGRA enviado pelo autuado à SEFAZ, e que nesse registro fiscal o autuado apropriou no CFOP 162 todas as operações de transporte de cargas que estão relacionadas nos demonstrativos que fundamentam a autuação, considerando, portanto, que todas suas operações de transporte foram contratadas e realizadas dentro do Estado da Bahia. Informam que na fase de preparação foram enviados ao autuado os demonstrativos para uma análise prévia no sentido de eliminar dúvidas que viessem a prejudicar o resultado do trabalho, sendo informado pelo autuado que apesar de algumas operações de transportes terem sido apropriadas no CFOP 162, na verdade deveriam ser classificadas no CFOP 262, por se tratarem de operações sucessivas de transportes interestaduais e que, para respaldar sua assertiva foram remetidos pelo autuado os conhecimentos de frete que foram arrecadados. Dizem que com base nos conhecimentos de transporte apresentados foram realizados os ajustes, sendo constatado que não abrangeu 100%, pois o autuado veio a apresentar na fase da defesa uma gama de conhecimentos de frete desconhecidos na fase de preparação das planilhas. Esclarecem que retificaram a alíquota aplicada de 17% para 12% para a totalidade dos conhecimentos de transporte interestaduais anexados a esse PAF pela autuada. Relatam a título exemplificativo que os conhecimentos anexados às folhas do PAF números: 3238 até 3279; 3309 até 3312; 3313, e 3315;3322, não possuem nenhum carimbo ou sinal de que tenham sido contabilizados pelo autuado, em que pese constarem os mesmos das planilhas, uma vez que foram objeto de apropriação SINTEGRA – REG. 70 levando a crer, segundo as autuantes, que foram coletados diretamente à empresa transportadora, para compor sua defesa. Açam que houve um descompasso entre os setores responsáveis pela alimentação do SINTEGRA e o setor de pagamento, uma das razões pelas quais foi gerado IMPOSTO A PAGAR. Concordaram que a nota fiscal número 257 foi apropriada no mês de março pelos demonstrativos quando deveria ocorrer em abril uma vez que a mesma refere-se ao transporte de pessoal realizado na segunda quinzena de março. Com relação às notas fiscais de números 260 e 261 acataram o argumento defensivo de que a contabilização das mesmas deveria ocorrer em maio/2001 e não em abril como estava consubstanciado nos demonstrativos. Foram realizados os reajustes de acordo com as ponderações do autuado e anexadas à informação fiscal as planilhas sintéticas e analíticas. Com relação às alegações do autuado que ao não proceder a retenção do imposto nas operações de transporte contratados com as Empresas: ATLAS TRANSPORTADORA, TRANSQUIM TRANSPORTES QUÍMICOS, BRASIL COLUMBIA, ILPORT e TRANSULTRA, não prejudicou o Erário Público pois essas Empresas destacaram segundo ela em seus conhecimentos o ICMS sobre o serviço prestado, não concordaram com esses argumentos uma vez que o sujeito passivo por substituição tributária é o tomador dos serviços de transporte em operações sucessivas de transporte, quando contribuinte normal, sendo alcançado portanto pela fiscalização do ICMS. Destacam que o art. 380, II, e 382, I, do RICMS/97 disciplinam a regulamentação específica para as operações de prestações sucessivas quanto a emissão de notas fiscais e trânsito das mercadorias nos itens 1 e 2. Frisam, que as empresas ATLAS TRANSPORTADORA, TRANSQUIM TRANSPORTES QUÍMICOS, BRASIL COLUMBIA, ILPORT E TRANSULTRA prestaram serviços de transporte ao autuado em operações sucessivas ao longo do exercício de 2001 e são enquadradas pelo RICMS/BA como contribuintes substituídos. Já o autuado, ressaltam que sendo contribuinte normal nos termos do art. 382, inc. I, do RICMS/97, é o sujeito passivo por substituição devendo assumir a responsabilidade pelo pagamento do imposto. Concluem que nesta ação fiscal não cabe a averiguação junto aos contribuintes substituídos se realizaram o pagamento do ICMS, por entenderem que se assim ocorresse, estaria sendo alterada a responsabilidade fiscal dos contribuintes substituídos perante a legislação do ICMS/BA. Pugnam pela procedência parcial de acordo com as planilhas refeitas.

Infração 07 – Acatarem os argumentos apresentados pelo autuado no que diz respeito às reduções da base de cálculo a que foram submetidos alguns itens contidos na planilha de diferencial de alíquota devida na aquisição de ativo permanente. As planilhas foram refeitas com as alterações e anexadas à informação fiscal. Quanto às notas fiscais números 27334 e 27335, foi informado que elas referem-se a transferência de bens do ativo permanente da filial do autuado localizado no Estado de São Paulo, e que em ambas o imposto encontra-se destacado, entendendo que verificaram na legislação (art. 69, do RICMS/97) que trata da base de cálculo do ICMS devido por diferencial de alíquotas, razão para sua exclusão das planilhas. Não acatarem o argumento defensivo de que esses bens foram enviados para sua filial e seu retorno não ensejaria o imposto por diferença de alíquotas, pois o CFOP (292) utilizado nas notas fiscais pressupõe transferência e deve ser aplicada a alíquota de origem do Estado que está transferindo a mercadoria ou bem. Explicam que a nota fiscal 27334 foi tributada com alíquota de 12%, e a nota fiscal 27335 foi tributada com a alíquota de 17%, e que ambas as alíquotas estão aplicadas incorretamente devendo ter sido utilizada a alíquota de 7% que é a alíquota praticada no Estado de São Paulo. Por conta disso, dizem que foi utilizado o percentual de 10% a título de complementação de alíquota. Pugnam pela procedência parcial conforme planilha refeita.

Infração 08 – Esclarecem que nesta infração estão sendo considerados como indevidos os créditos decorrentes dos fretes contratados para transporte das mercadorias importadas a partir do Porto de Santos até o Município de Santo André/São Paulo onde está localizado o Armazém Geral. Salientam que tais créditos são indevidos porque os serviços de transporte são iniciados em outra unidade da Federação devendo o imposto ser creditado no Estado onde teve início a operação de transporte conforme está previsto no art. 3º, I, 48, I, do RICMS/97. Sustentam que as mercadorias objeto dessa infração transitaram exclusivamente dentro do Estado de São Paulo não cabendo o crédito para o Estado da Bahia.

Infração 09 – Explicam que as mercadorias foram comercializadas pelo armazém geral saindo fisicamente do estabelecimento do armazém geral localizado no Município de Santo André/São Paulo, sendo enviadas para clientes localizados no próprio Estado de São Paulo e demais Estados da região sudeste, e que não havendo circulação dessas mercadorias no Território do Estado da Bahia não é devido o creditamento do ICMS oriundo dessas prestações de serviços de transporte no Estado da Bahia. Explicam que as referidas mercadorias foram remetidas pelo autuado, cujo estabelecimento industrial está localizado em Abrantes/Camaçari, ao armazém geral localizado em Santo André/São Paulo com tributação de 12%, obedecendo aos critérios estabelecidos na legislação que trata de saídas de mercadorias tributáveis em operações interestaduais. Ressaltam que os valores que se agregam ao valor da mercadoria a partir do armazém geral não são recolhidos ao Estado da Bahia, entendendo que não tem sentido o procedimento adotado pelo autuado de se creditar das parcelas de fretes iniciados no Estado de São Paulo para a circulação de mercadorias direcionadas à clientes dentro do Estado de São Paulo, como em direção à outros Estados da região sudeste. Informam que a acusação fiscal está fundamentada nos art. 3º e 48, do RICMS/97. Mantiveram integralmente esta infração.

Infração 10 – Asseveram que as despesas de infra estrutura portuária fazem parte do cômputo das despesas aduaneiras e portanto integrantes da base de cálculo do ICMS pois elas estão definidas no art. 58, I, do RICMS/ BA e no art. 57, § 3º, da Lei nº 8.630/90. Além disso, argumentam que as despesas também incluídas na base de cálculo do ICMS relativas à alimentação dos operários que estavam engajados na movimentação dos produtos importados, por sua natureza se definem como despesas aduaneiras, pois sem a atuação dos operários não se operaria a capatazia e estiva, e conseqüentemente seria impossível o desembarço aduaneiro. Justificam que não foi realizada a correção proposta pelo autuado em sua defesa, do ICMS IMPORTAÇÃO, referente as DI'S 01/0093005-5 e 01/0093006-3 cujo ICMS sobre importação no valor de R\$ 433.140,73, quando a autuada se refere que efetivamente pagou R\$ 433.213,93, porque a diferença constatada pelo autuado refere-se à acréscimos moratórios, o que não se justifica a sua inclusão no valor do

ICMS/IMPORTAÇÃO. Com relação à DI 01/0393165-0, dizem que a numeração está mencionada de forma incorreta, pois deveria ser 01/0392165-0, foi revisada e acatada a alegação da defesa, no que diz respeito a duplicidade de lançamento de valores relativos às notas fiscais n<sup>os</sup> 045837 e 045894 já contidas na fatura NR 193/01 emitida pela Caboto Comercial e Marítima. O novo demonstrativo foi anexado à informação fiscal. Quanto a DI 01/1179302-0, entendem não procedem as alegações da defesa, que inclusive não faz prova das mesmas pois os recibos juntados –Doc. 29 nos valores de R\$ 20.161,61 e R\$ 8.399,41 perfazendo o total de R\$ 28.561,02, não foram consignados na planilha de importação que determinou a base de cálculo do ICMS/IMPORTAÇÃO autuado. Portanto, concluem que o preço CIF das mercadorias importadas das DI's que segundo o autuado foi calculado de forma a ocasionar a exigência do imposto em duplicidade, não tem sentido a alegação, pois após análise do doc. 26 verificaram que não houve tal ocorrência, vez que as despesas de capatazia não estão incluídas na composição do preço CIF que assim se define: Preço da mercadoria ou bem, frete e seguro.

Infração 11 – Explicam que o autuado realizou operações de remessa de mercadorias para armazém geral situado fora do Estado sem destaque de ICMS, contrariando as disposições regulamentares contidas no art. 124, inciso I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97. Dizem que a regra estabelecida pelo RICMS/BA nessa matéria é de que o imposto estadual é devido nas saídas de mercadorias destinadas a armazéns gerais localizados fora do Estado. Destacam que o autuado para acobertar as operações objeto desta infração emitiu notas fiscais no CFOP 699 sem tributação, para armazenagem do dióxido de titânio no consórcio EADI (armazém geral). Afirmam que não se trata de operações simbólicas, pois o dióxido de titânio foi desembaraçado no Porto de Santos e transportado até o armazém geral permanecendo na propriedade do autuado, ficando ali à disposição da demanda dos clientes estabelecidos no próprio Estado de São Paulo e demais Estados do Sudeste, que foram atendidos à medida de suas necessidades de acordo com a logística comercial que é instalada na matriz do estabelecimento autuado localizado no Município de Camaçari/Bahia. Frisam que não existe na legislação estadual previsão para não tributação nas remessas de mercadorias tributáveis, para armazenagem em armazém geral, situados em outro Estado da Federação.

Infração 12 – Explicam que o autuado no período de julho a dezembro de 2001 realizou operações de transferência de dióxido de titânio para a sua filial recém criada no Estado de São Paulo. Destacam que essas operações, segundo o autuado, estão correlacionadas com as importações de dióxido de titânio, desembaraçado na mesma época no Porto de Santos tendo sido o imposto de importação recolhido ao Fisco de Estado de São Paulo obedecendo o princípio do destino físico. Ressalta que após a nacionalização do dióxido de titânio o autuado no período de janeiro a junho de 2001, emitia nota fiscal CFOP 699, sem destaque do imposto, para acobertar a remessa da referida mercadoria no armazém geral; e que com a criação da filial o autuado passou a emitir nota fiscal com CFOP 622 também sem destaque de ICMS para remessa dessas mesmas mercadorias na filial que está localizada em São Paulo. Entendem que a nota fiscal com CFOP 622 não transmite propriedade, pois trata-se de transferência de mercadorias tributadas que devem ser tributadas de acordo com o art. 50, inciso II, do RICMS/97. Asseveram que o procedimento do autuado contraria o disposto no art. 573, inciso I, do citado Regulamento vigente à época da operação de importação. Dizem que a alteração do art. 573 em novembro de 2005, excluindo a expressão: “sempre que houver transmissão de propriedade” ao invés de anular essa necessidade de transmissão de propriedade, enfatiza à época a necessidade da transmissão de propriedade. Argumentam que a legislação tributária só retroage para beneficiar, quando se trata de multas e não quando se trata de conteúdo material. E que se assim fosse, não haveria uma conformidade nas regras tributárias, e os contribuintes que outrora exercitaram um procedimento fiscal que tivesse incorrido em omissão de recolhimento de ICMS, sob a égide de uma nova legislação contemporânea, contrária às disposições anteriores, estariam sendo beneficiados com a exclusão da exigência fiscal, em detrimento de outros que observaram as regras fiscais vigentes.

Concluem pela procedência parcial da autuação.

À fl. 4.399 consta que o sujeito passivo foi intimado pela IFEP a se manifestar sobre a informação fiscal às fls. 4.243 a 4.398, tendo o mesmo ingressado com nova impugnação (fls. 4.401 a 4.436) nos seguintes termos.

Reiterou seus argumentos de que o crédito tributário do período compreendido entre janeiro/2001 e junho/2001 estaria atingido pela decadência.

Infração 01 – Foi repetida toda a argumentação apresentada na defesa anterior.

Infração 02 – O autuado acrescentou aos seus argumentos de defesa que as notas fiscais n<sup>os</sup> 9638 e 60383 já haviam sido incluídas na denúncia apresentada em 2003 e que as notas 23339, 25053, 25374, 25688, 27054 e 27446 referem-se à aquisição de floculantes aniônicos e pó de alumínio. Ressalta que foi acatado o direito ao crédito desses produtos no bojo das informações apresentadas.

Infração 06 – Foi apresentado pelo autuado uma relação de conhecimentos da Empresa Brasil 500 alegando que na informação fiscal (agosto/2006) não foram realizados os ajustes necessários.

Infração 07 - O defendente alegou a existência de incorreções na planilha de cálculo com relação às notas fiscais n<sup>os</sup> 218856 e 34862.

Infrações 08 e 09 – O autuado manteve as mesmas ponderações apresentadas em suas defesas anteriores.

Infração 10 – Reiterou suas considerações apresentadas em sua defesa com relação à natureza das despesas pagas à CODEBA e segundo o autuado ocorreram erros materiais com relação às notas fiscais n<sup>os</sup> 45837 e 45894, destacando, também as despesas de alimentação dos trabalhadores portuários.

Infração 11 – Foram mantidas as mesmas ponderações apresentadas na peça defensiva anterior.

Infração 12 - Foram mantidas as mesmas ponderações apresentadas na peça defensiva anterior.

Às fls. 4.531 a 4.533 encontra-se um requerimento para utilização do benefício da Lei n<sup>o</sup> 10.328/2006, relativamente ao pagamento das infrações 04, 06 e 10, nos valores R\$ 37.430,28; R\$ 25.058,14 e R\$ 55.734,84, respectivamente.

Considerando que o autuado em sua impugnação constante às fls. 4.401 a 4.436 ao tomar conhecimento da informação fiscal produzida pelas autuantes às fls. 4.243 a 4.281, anexou aos autos novos elementos, alegando que não foram procedidos a totalidade do ajuste no valor do lançamento, de que cuida a infração 06, relativo aos CTCRC emitidos pela empresa Brasil 500 Transporte e Logística, conforme documentos às fls. 4.437 a 4.526, o processo foi baixado em diligência para que fossem científicas as autuantes dos referidos documentos, bem assim, do teor da impugnação aos itens questionados, para sua manifestação.

As autuantes atendendo a diligência citada, prestaram os seguintes esclarecimentos (fls. 4.538 a 4.670).

Quanto a alegação de decadência, as autuantes mantiveram seu entendimento de que não há decadência do crédito tributário, com base no art. 965, inc. I do RICMS /BA.

Infração 01 - Reafirmam todo o conteúdo da matéria autuada com base no que determina o art. 573 do RICMS/BA e argumentações já apresentadas na primeira informação fiscal de agosto/2006. Afirmam que não houve transmissão imediata da propriedade do produto objeto das importações e o autuado figura em todas as DI's como importador e a propriedade da mercadoria permaneceu com o autuado, sendo ao longo do exercício de 2001 transferida aos clientes com a emissão das notas fiscais CFOP 612, de acordo com a demanda comercial da clientela. Salientam que o ICMS deveria ter sido recolhido em favor do Estado da Bahia em consonância às normas tributárias

vigentes à época da ocorrência das importações. Citam a jurisprudência do STF no RE nº 299079, no qual o Ministro Carlos Britto, em 30/06/2004, entendeu que “o ICMS é devido ao Estado em que está localizado o destinatário jurídico do bem, isto é, o importador. Assim, o ICMS incidente na importação de mercadoria não tem como sujeito ativo da relação jurídico-tributária o Estado onde ocorreu o desembaraço aduaneiro, mas o Estado onde está situado o sujeito passivo do tributo, qual seja, aquele que promoveu juridicamente o ingresso do produto.”. Foram acostadas aos autos cópias de e-mails noticiando as decisões do STF sobre o tema (docs. fls. 4.548 a 4.550).

Infração 02 – Foi esclarecido que a nota fiscal nº 9638 se refere a dois itens:

Item	Valor do produto
NALCO- 8301D.....	1.012,44
NALCO- 8301D PARA TRATAMENTO DE AGUA.....	843,70

Chamam a atenção de que na denúncia apresentada em 2003 constou apenas um item da Nota Fiscal nº 9638 conforme consta na cópia da denúncia em anexo. O outro item está sendo recuperado nesse Auto de Infração nº 206955.0016/05-6. Admitiram que o valor da base de cálculo é que está incorreto na planilha. Refizeram a planilha contemplando a retificação do valor conforme consta na cópia da nota fiscal em anexo. Foi anexada cópia da denúncia apresentada pelo autuado em 2003 com a discriminação da Nota Fiscal nº 9638 (NALCO).

Com relação aos produtos pó de alumínio, floculante aniônico e catiônicos, dizem que dadas as suas funções no processo produtivo de redução de acidez e filtração de impurezas, não são produtos intermediários por não se incorporarem ao produto final, e são portanto, materiais de consumo, sem gerar direito ao crédito. Foi anexado um e-mail do autuado explicitando a utilização desses produtos no processo produtivo bem como planilha apresentando a aplicação dos produtos no processo, em consonância com o e-mail enviado pelo autuado no decorrer da fiscalização (docs. fls. 4.552 a 4.557).

Ao contrário do que afirma o autuado, não acataram em sua fiscalização a utilização de tais créditos.

Infração 06 - Realizaram as verificações necessárias e, procederam a aplicação da alíquota de 12% aos valores dos fretes interestaduais naqueles conhecimentos que se configuraram como operações interestaduais. Salientam que alguns conhecimentos relacionados na planilha apresentada pelo autuado em sua manifestação estavam apropriados corretamente pois se tratam de operações internas (CFOP 162). Informam que foram anexadas relações contendo o número do conhecimento e respectivo CFOP bem como o número da folha onde se encontra arquivada no PAF, a nova planilha com os ajustes realizados.

Informam que com relação aos conhecimentos constantes das folhas 4.437 a 4.526 tratam-se de conhecimentos emitidos pela Empresa Transultra S/A, empresa que prestou serviços de transportes ao autuado em operações sucessivas, sendo portanto caracterizada como contribuinte substituído e, conseqüentemente não é objeto de fiscalização nessa ação fiscal. Destacam que o alvo de sua fiscalização é o contribuinte substituto, no caso o estabelecimento autuado, que se caracteriza como sujeito passivo, já que atuou nessa relação jurídica como tomador do serviço de transporte sendo responsável pelo recolhimento do ICMS, de acordo com o disposto no art. 380 combinado com o art. 382, do RICMS.

Entendem que não cabe nessa ação fiscal o exame dos livros de registro de saída e apuração de ICMS do Transultra S/A que se define como um contribuinte substituído não sendo alcançado por esta fiscalização. Frisam que o fato de estar o ICMS destacado nos conhecimentos e registrados nos livros, não é garantia para a Secretaria da Fazenda de que o imposto foi recolhido na íntegra, uma vez que existem vários elementos que fazem parte da apuração do ICMS. Dizem que para essa constatação é necessário que seja iniciada uma ação fiscal específica na prestadora do



serviço (contribuinte substituído). Informam que no PAF do Auto de Infração nº 206955.0011/05-4 o autuado apresentou essa mesma alegação mas não foi acolhida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Infração 07 - Com relação à nota fiscal 218856 (página 4.422 do PAF) informam que procederam à redução da base de cálculo, e a planilha foi ajustada conforme consta em anexo. Com relação a nota fiscal nº 34862 dizem que o autuado não juntou ao PAF a nota fiscal com redução da alegada base de cálculo conforme pode ser constatado na verificação das páginas 4.158 a 4.164 do PAF. Com relação às notas fiscais nºs 27334 e 27335, mantiveram a autuação com base nas argumentações apresentadas em sua informação fiscal prestada em agosto/2006.

Infrações 08 e 09 – Reafirmaram todos os argumentos que fundamentaram na informação anterior, no sentido de que o autuado realizou operações idênticas a essas no exercício de 2000, e foram objeto de lançamento através do Auto de Infração 206955.0011/05-4. Ressaltam que em sua informação fiscal anterior foi apontado o artigo 3º, inciso I do RICMS/BA, que determina que o fato gerador dos serviços de transporte ocorre no momento do início da prestação do serviço de transporte. Entendem que o início da prestação do serviço de transporte objeto dessas infrações ocorreu no Estado de São Paulo e lá mesmo se findou, ou seja, começou no Porto de Santos e terminou no Município de Santo André também localizado no Estado de São Paulo. Transcreveram o art. 48 do RICMS/97, que prevê que “o local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é: o do lugar onde tenha início a prestação de serviço de transporte interna ou interestadual”. Informam que este item já foi objeto de julgamento (Acórdão JF nº 0283-03/06).

Infração 10 - Não concordaram com o entendimento do autuado de que as despesas pagas à CODEBA estariam fora da base de cálculo do ICMS/IMPORTAÇÃO. Reiteram suas argumentações anteriores, ressaltando que elas estão embasadas no RICMS/BA (art. 58) e na LEI 8.630/90. Enfatizaram que o preço CIF considerado é aquele valor que figura na DI e se compõe: (preço da mercadoria, frete e o seguro). As despesas aduaneiras são acrescidas a esse valor em conjunto com o Imposto de Importação e o IPI, e que dessa apuração extrai-se o ICMS sobre a operação de importação.

Infração 11 – Mantiveram as mesmas considerações apresentadas no auto de infração (descrição das infrações) e na informação fiscal apresentada em agosto/2006, por entenderem que o autuado não apresentou em sua manifestação nenhum elemento novo que motive novas argumentações.

Infração 12 - Mantiveram as mesmas considerações apresentadas no auto de infração (descrição das infrações) e na informação fiscal apresentada em agosto/2006, por entenderem que o autuado apresentou em sua manifestação nenhum elemento novo que motive novas argumentações.

À fl. 4.671 consta que o sujeito passivo foi intimado a tomar conhecimento da informação fiscal (fls. 4.538 a 4.670) e demais documentos acostados aos autos pelas autuantes, sendo apresentada nova manifestação (fls. 4.673 a 4.685).

O defendente informou que se valendo da anistia instituída pela Lei nº 10.328/2006, procedeu ao recolhimento integral dos valores remanescentes referentes às infrações 04 e 10, bem como ao pagamento parcial da exigência mantida relativamente à infração 06, tendo apresentado o correspondente DAE devidamente recolhido (fls. 4.696).

Em seguida, reiterou seus argumentos anteriores em relação a decadência dos fatos ocorridos no período de janeiro a julho de 2001.

Infração 01 - Falta de recolhimento do ICMS sobre as importações realizadas através do Porto de Santos. O defendente também reiterou seus argumentos anteriores, notadamente o argumento de que não teria havido a imediata transferência da propriedade das mercadorias importadas. O defendente afirma que, de acordo com o art. 573, do RICMS-BA, “a regra da destinação física pressupõe a ocorrência de dois fatos: a) entrada física da mercadoria importada em

estabelecimento situado em Estado diverso daquele em que está localizado o estabelecimento importador; e b) a transmissão de propriedade sem que a mercadoria transite pelo estabelecimento importador. O autuado salienta que promoveu a subsequente venda das mercadorias importadas sem que as mesmas transitassem pelo seu estabelecimento situado na Bahia, o que não é questionado pelas autuantes. Salienta que entre agosto de 1999 e março de 2000, recolheu o ICMS incidente sobre operações de importações idênticas às que são objeto do presente Auto de Infração, e o Fisco do Estado de São Paulo promoveu a cobrança do imposto em seu favor, com base na legislação em vigor. Comenta sobre o Pedido de Restituição protocolado sob o nº 875.962/00, tendo o seu pleito atendido, conforme Parecer DAT/METRO Nº 7.004/2001. Chamou a atenção de que esta questão foi examinada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal através do PAF nº 206955.0011/05-4, sendo considerada improcedente a acusação fiscal.

Infrações 02 e 03 – O defendente destaca que foi reconhecido pelas autuantes que estavam exigindo imposto em duplicidade, referente a valores pagos espontaneamente no ano de 2003, bem assim, que os produtos FLOCULANTES ANIÔNICO E CATIÔNICO e o PÓ DE ALUMÍNIO, são produtos intermediários indispensáveis à consecução do seu processo fabril. Diz que apesar desse reconhecimento, foi feito o levantamento fiscal concluindo pela redução do débito para R\$ 21.362,44 (créditos indevidos) e R\$ 30.521,91 (diferença de alíquotas), contudo, as autuantes incluíram indevidamente a nota fiscal nº 9638 (objeto de denúncia espontânea de débito) e as notas fiscais nºs 23339, 25053, 25374, 25688, 27054 e 27466. Diz que as autuantes abateram de forma inadequada os valores que estavam sendo indevidamente exigidos por mero erro material, haja vista que não confrontaram as planilhas que comprovam que os valores exigidos já tinham sido recolhidos através de processo de Denúncia Espontânea. Salienta que a despeito de ter sido demonstrado o seu processo produtivo, as autuantes continuam impondo o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de floculante catiônico, floculante aniônico e pó de alumínio. Pede a revisão do lançamento para corrigir os erros apontados.

Infração 06 - Relativa a falta de recolhimento do ICMS retido nas prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais. O sujeito passivo argüiu que as autuantes reconheceram os erros materiais cometidos, relativamente às prestações de serviços de transporte realizadas pela empresa Brasil 500 Transportes e Logística Ltda e pela LM Transportes Ltda, porém, não procederam à totalidade dos ajustes requeridos, no que concerne à empresa Brasil 500. Requereu uma revisão fiscal. Quanto as operações de transporte realizadas pelas empresas Transquim, Brasil Columbia, Ilport e Transultra, foram mantidas pela fiscalização sob o argumento de que sendo a empresa autuada sujeito passivo por substituição nas referidas operações de transporte, deve assumir a responsabilidade pelo pagamento do imposto. Discordou desse entendimento, dizendo que deixou de proceder à retenção do ICMS devido ao fato de que a empresa não reteve o imposto conforme determina o inciso II, do art.380, do RICMS/97, contrariamente a acusação fiscal de que houve retenção e não recolhimento. Juntou cópias de CTCs (nºs 13182, 13226, 13231 e 13318), livro Registro de Saídas, RAICMS, e documentos de arrecadação, fornecidos pela empresa Transultra Ltda. Quanto a multa de 150% reiterou seu argumento anterior no sentido de que a infração foi capitulada incorretamente como “falta de recolhimento do imposto retido”, e por isso, se cabível seria de 60% conforme art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – Alega que as autuantes acataram suas ponderações anteriores, mas que ao proceder ao ajuste nos demonstrativos consignou incorretamente a base de cálculo das notas fiscais nºs 218856 e 34862, incluindo parcela não tributável, conforme demonstrativo que efetuou na sua impugnação. Apontou outro equívoco concernente aos procedimentos adotados às notas fiscais nºs 27334 e 27335, por entenderem as autuante que é devido o pagamento do diferencial de alíquota por se tratar de transferência de mercadorias, código 2.92. O autuado alega que houve erro de codificação da operação e sustenta que as operações são de retorno de bens do ativo fixo

(computadores), os quais foram remetidos para a filial de São Paulo e pago integralmente o imposto quando de sua aquisição.

Infrações 08 e 09 – Destaca que as autuantes mantiveram a glosa dos créditos fiscais decorrentes de contratação de serviços de transporte de mercadorias do Porto de Santos – SP para armazém geral situado em Santo André – SP (infração 08), e do referido armazém para clientes situados em outros da Região Sudeste (infração 09), sob o fundamento de que não existe no RICMS/BA amparo legal que assegure o creditamento do ICMS naquelas operações, pois não houve o trânsito das mercadorias no Estado da Bahia. Reiterou todos os seus argumentos apresentados na impugnação anterior.

Infração 10 – Diz que havia alegado que a maior parte das diferenças apontadas diz respeito às despesas incorridas antes do desembaraço aduaneiro, e que as autuantes na informação fiscal acataram essa alegação em relação às notas fiscais n<sup>os</sup> 45.938 e 45.894, mantendo a exigência em relação às demais, notadamente os erros relativos à inclusão dos reembolsos de despesas de alimentação dos trabalhadores portuários e a inclusão em duplicidade das despesas que compuseram o preço CIF. Invocou o art. 58, do RICMS/97, para argüir que não é qualquer despesa aduaneira que deve compor a base de cálculo do imposto, mas tão somente as relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. Quanto a alegada duplicidade do ICMS, por entender o autuado que as despesas com armazenagem e capatazia estão incluídos no preço CIF e faturadas pela CODEBA, o autuado fez a demonstração da composição da base de cálculo da DI n<sup>o</sup> 0392165-0. Pede a revisão do lançamento.

Infração 11 – O autuado frisou que em regra as saídas de mercadorias para armazéns gerais situados em outras unidades da federação configuram fato gerador do ICMS, por enquadrar-se na regra geral de tributação. Contudo, no caso em questão, repetiu suas explicações anteriores no sentido de que diante da inexistência de regulamentação específica sobre a matéria, a regra geral que deve ser aplicada em conformidade com os preceitos constitucionais, legais e regulamentares é a que trata dos princípios da destinação física da matéria e da não-cumulatividade do ICMS.

Infração 12 – Salaria que as autuantes mantiveram a exigência fiscal incidente sobre as transferências de mercadorias importadas para sua filial no Estado de São Paulo, através de notas fiscais sem o destaque do imposto, mas que, esse procedimento visou a implementação do princípio da não cumulatividade. Reiterou suas razões de defesa antes aduzidas. Chamou a atenção de que a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal julgou improcedente esta infração consubstanciada no AI n<sup>o</sup> 206955.0011/05-4.

Reitera seus pedidos para a realização de diligência para atestar suas alegações.

## VOTO

O autuado suscita preliminar de nulidade, alegando **decadência** do crédito tributário quanto aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, apresentando o entendimento que neste caso, se aplica o prazo decadencial, conforme disciplinado no art. 150, § 4<sup>o</sup>, do CTN.

A legislação estabelece que o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Assim, observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4<sup>o</sup>, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

No caso em exame, em relação aos créditos tributários relativos ao exercício de 2001, somente seriam desconstituídos se o lançamento fosse efetuado a partir de 01/01/2007, o que não ocorreu, tendo em vista que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/06/2006.

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Além disso, registro que não é esta Junta o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como argüido pelo autuado em alguns pontos de sua defesa.

Relativamente aos pedidos de diligência requeridos pelo autuado, os indefiro por considerar que o processo contém os elementos necessários para a sua instrução, com exceção das questões que ensejaram o pronunciamento das autuantes (fls. 4243 a 4281 – 4538 a 4670).

No mérito, na análise das peças processuais, constato que diante do recolhimento integral do débito das infrações 04 e 10, inclusive já recolhido conforme documentos à fl. 4696, tais infrações são procedentes em parte. Quanto às demais infrações, os itens 01, 02, 03, 05, 07, 08, 09, 11 e 12 foram impugnados totalmente, enquanto que o item 06 foi contestado em parte.

#### **INFRAÇÃO 01**

Trata de falta de recolhimento do ICMS pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Refere-se à importação dióxido de titânio, efetuada pelo defendente no exercício de 2001, tendo sido desembaraçada a mercadoria no Estado de São Paulo, e recolhido o imposto naquele Estado, de acordo com o princípio do destino físico, e as mercadorias ingressaram imediatamente no armazém geral, mediante uma nota fiscal de remessa sem destaque do imposto.

O autuado alega que, seguindo o princípio da destinação física, recolheu o imposto estadual incidente sobre as importações em favor do Estado de São Paulo. Diz que as mercadorias por ele importadas jamais vieram fisicamente para o seu estabelecimento situado na Bahia, tendo sua entrada física ocorrido em armazéns gerais situados no Estado de São Paulo, num primeiro momento, e nos estabelecimentos de seus clientes situados em São Paulo, Paraná e Santa Catarina, por ocasião da revenda, inexistindo dúvida de que a revenda das mercadorias foi efetuada sem que as mesmas transitassem pelo seu estabelecimento situado na Bahia, e de acordo com o art. 330, I do RICMS-BA, a empresa está obrigada a arrolar em seu Livro Registro de Inventário as mercadorias importadas mantidas em estoque nos armazéns gerais situados em São Paulo na data do encerramento do balanço anual, se as mesmas ainda não tiverem sido vendidas.

Quanto à importação de mercadorias procedentes do exterior, o art. 13, Inciso I, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, estabelece:

*“Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*I - tratando-se de mercadoria ou bem:*

*d) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”.*

O RICMS-BA/97, no seu artigo 573, inciso I, estabelece a mesma regra:

*“Art. 573. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada:*

*I - onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando destinados a unidade federada diversa da do domicílio do*

*importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;”*

Constato que a legislação tributária, de forma clara, estabelece que o ICMS incidente na importação de mercadorias procedentes do exterior, pertence ao Estado onde ocorrer a entrada física da mercadoria importada.

Portanto, se houve entrada física da mercadoria no estabelecimento situado no Estado de São Paulo e o autuado pagou o ICMS ao Estado onde está localizado o estabelecimento do destino físico das mercadorias, entendo que a interpretação da legislação em vigor à época dos fatos, leva à conclusão de que não cabe nenhuma exigência do imposto pelo Estado da Bahia, haja vista que está devidamente comprovado que as mercadorias não transitaram “fisicamente” pelo estabelecimento neste Estado.

A Constituição Federal estabelece, na alínea “a” do inciso IX do § 2º do artigo 155, que o ICMS incidirá também “sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

Observo, também, que § 1º do artigo 573 do RICMS/97 estabelece:

*“§ 1º O imposto será recolhido pelo importador, em favor da unidade federada em cujo território tiver ocorrido a entrada física das mercadorias ou bens, por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).”*

Saliento, ainda, que é pacífico o entendimento prevalente nas decisões do CONSEF, de que na importação, o ICMS é devido ao Estado onde ocorre a entrada física das mercadorias ou bens, quando não transitarem fisicamente pelo estabelecimento importador, a exemplo das decisões proferidas nos Acórdãos JJF nº 0283-03/06 e CJF nº 052-11/04, cujas ementas transcrevo a seguir:

**“ACÓRDÃO JJF Nº 0283-03/06**

*IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas a unidade federada diversa do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá à unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Infração insubsistente.”*

**“ACÓRDÃO CJF Nº 0052-11/04**

**EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. MERCADORIA DESEMBARAÇADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO E DESTINADA FISICAMENTE A BAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** *Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas a unidade federada diversa da do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá a unidade federada onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Infração caracterizada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”*

Assim, embora o fato gerador do ICMS ocorra no ato do desembaraço aduaneiro (aspecto temporal), a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria importada do exterior (aspecto espacial). Portanto, concluo pela insubsistência desta infração.

## INFRAÇÕES 02 e 03

O lançamento do débito destes itens é originário da utilização indevida de crédito fiscal de imposto, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (infração 02), e a diferença de alíquotas em tais operações (infração 03), relativamente a produtos químicos destinados às unidades de tratamento de água de refrigeração, tratamento de lama, conservação dos equipamentos e produtos de limpeza.

Os demonstrativos que instruem estes itens encontram-se às fls. 21 a 27, nos quais, os produtos que foram considerados como de uso e consumo são:

- AUXILIAR FILTRAÇÃO PERLIMAX 188
- ACIDO FLUORIDRICO
- NALCO 9546
- NALCOLYTE 4021
- NALCO 8301D
- NALCO TRASAR 23230
- ÓXIDO DE ZINCO
- BA/E.04.P.100 FLUITEC MI-4900
- BA/E.04.P.100 DIATOMITA CA-400 CIEMIL
- BA/E.04.P.100 AUX.FILTRA.PERLIMAX 216
- BA/E.08.P.101 FLOCULANTE ANIONICO
- BA/E.09.P.100 PÓ DE ALUMÍNIO ATOMEX HG 201
- STRABEX ST-70
- SULFATO DE ALUMÍNIO P/TRAT.AGUA BEM 25 KG.

Ao defender-se o sujeito passivo informou que adquire os produtos FLOCULANTES CATIÔNICOS E ANIÔNICOS; PÓ DE ALUMÍNIO E SULFATO DE ALUMÍNIO, que são indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, tendo argumentado que deve ser observada a exigência constante do Convênio nº 66/88, de que os bens sejam consumidos no processo industrial, e que não há no mencionado Convênio a previsão de que os bens sejam consumidos imediata e integralmente. Explicou que o seu processo industrial “tem como ponto de partida a escória de titânio – produto concentrado de titânio obtido através do processamento da ilmenita (minério que contém alto teor de titânio) - que passa por secagem para retirada da umidade, e, em seguida, é encaminhado à moagem na qual o tamanho das partículas é bastante reduzido facilitando a sulfatação, etapa seguinte do processo”. Prosseguindo, o defendente descreve cada etapa, relativamente a sulfatação, clarificação, tratamento da lama, cristalização, centrifugação, filtração, evaporação, calcinação, moagem, ressuspensão, lavagem, filtração, micronização. Foram juntadas às fls. 2.964 a 2.982 fotografias da planta industrial relativamente a aplicabilidade dos produtos FLOCULANTES CATIÔNICOS E ANIÔNICOS, E PÓ DE ALUMÍNIO no processo industrial do DIÓXIDO DE TITÂNIO.

Em processos que tratam desta mesma matéria, sempre existe uma controvérsia entre o autuado, que sempre afirma que os materiais em questão são empregados como produtos intermediários, e o entendimento da fiscalização que sustenta que se tratam de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Portanto, a questão deve ser esclarecida levando-se em consideração qual é realmente a função dos materiais no processo produtivo do estabelecimento.

Também em outros processos desta natureza, o processo tem sido baixado em diligência para que fiscal estranho ao feito, in loco, e à vista da escrita fiscal do contribuinte seja esclarecida a função dos materiais no processo produtivo.

Neste caso, considerando que o contribuinte já havia sido anteriormente autuado sobre o mesmo fato ora em comento, correspondente a período anterior, na fase de instrução considere

desnecessário propor a realização de diligência fiscal, uma vez que o autuado havia oferecido denúncia espontânea do débito referente a tais operações, e os valores lançados são remanescentes do processo anterior. Contudo, na assentada do julgamento do dia 08/02/07, o Julgador José Franklin, questionou se existe no processo elementos de prova que permitam saber qual efetivamente é a utilização dos produtos do processo produtivo, inclusive pediu “vistas” do processo, tendo observado que o que consta nos autos permite o deslinde da questão.

Observo que na última informação fiscal, foram procedidos alguns ajustes nos demonstrativos às fls. 21 a 27, resultando para fins da exigência fiscal (fl. 4.283) os produtos: BA/E.09.P.100 PÓ DE ALUMINIO ATOMEX HG 201; NALCO 8301D e NALCO TRASAR 23230. Desta forma, o meu voto se restringirá apenas em relação aos citados produtos.

Saliento que o entendimento do CONSEF, através de reiteradas decisões, é de que para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário (insumos e matéria prima), gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Noutras palavras, o entendimento sobre o conceito de crédito físico, é de admitir-se o direito à compensação do imposto em relação aos produtos que integram o produto final, fisicamente ou quimicamente, ou que participam do processo produtivo como elemento indispensável, ainda que não integrando o produto final.

Conforme documento às fls. 4.552 a 4.556 o sujeito passivo no curso da ação fiscal apresentou à fiscalização a descrição das funções dos produtos em exame, além de ter dado explicações do processo produtivo na sessão de julgamento, e confirmadas pela diligência (docs. fls. 2.964 a 2.982), sendo, através de tais esclarecimentos perfeitamente possível examinar quais os materiais que se enquadram no conceito de produtos intermediários.

De acordo com os citados esclarecimentos, acompanho o entendimento de que as mercadorias BA/E.09.P.100 PÓ DE ALUMINIO ATOMEX HG 201; NALCO 8301D e NALCO TRASAR 23230, realmente não se enquadram no conceito de produtos intermediários, pois o Pó de Alumínio é utilizado como agente redutor no Tratamento Ácido e na Peptização (Semeadura Decundária), enquanto que o Nalco é utilizado no tratamento de água para caldeira, sem direito ao creditamento do imposto, e por via de consequência, sujeitas à diferença de alíquotas.

Desta forma, subsistem em parte, com base no art. 93, V, “b”, do RICMS/97 para a infração 02, e no art. 5º, I, do mesmo regulamento, para a infração 03.

#### **INFRAÇÃO 04**

Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 48.896,60, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 43 a 108. O débito se refere a recolhimento a menos apurado com base nos lançamentos realizados no CFOP 297 registrados nos livros fiscais de entrada e de apuração.

Considerando que as autuantes reconheceram os equívocos apontados na defesa, excluindo os valores apontados como indevidos, e que o autuado acatou o novo demonstrativo do débito e já procedeu o devido recolhimento, conforme documentos às fls. 4.696, considero encerrada a lide, subsistindo em parte este item da autuação.

#### **INFRAÇÃO 05**

Esta infração concerne a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência, de produtos para as filiais localizadas no Estado de São Paulo e no Rio Grande do Sul, a preço FOB, não compondo a base de cálculo do

valor das transferências dos produtos (art. 56 do RICMS/97), cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora, conforme demonstrativos e documentos às fls. 28 a 42, e 556 a 1041.

A tese defensiva é de que “sendo essas operações meras transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode cogitar em preço, qualquer que seja ele (FOB ou CIF), pelo simples fato de não se tratar de vendas, nas quais, aí sim, a fixação de um preço seria da natureza do ato”. Diz que, na verdade, as despesas de transporte das mercadorias transferidas foram realizadas pelo estabelecimento remetente, conforme evidenciam as cópias dos CTCs acostados às fls. 2859 a 2896.

Já as autuantes sustentam que o autuado, ao realizar operações de transferências de mercadorias para as filiais situadas nos Estados de São Paulo e no Estado do Rio Grande do Sul, contrata o frete, realiza o pagamento e se credita do valor pago, anulando o débito inicial. Não inclui o frete na base de cálculo da mercadoria, o que não gera um débito de ICMS. A transportadora emite um Conhecimento de Transporte, gerando um débito do ICMS, que é anulado pelo contratante (o autuado) ao se creditar do valor do imposto destacado no conhecimento, não encontrando, o entendimento do autuado, amparo nos artigos 56 e 95, inciso I, alínea “c”, do RICMS/97.

Observo que a questão discutida neste item também foi objeto de julgamento através do Acórdão JF nº 0283-03/06, pela procedência da autuação, com base o art. 56, V, “a”, do RICMS/97, que estabelece que a base de cálculo do ICMS, nas operações de transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, é o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, compreendendo o custo da matéria prima, material secundário e mão de obra.

A exemplo do julgamento anterior, também neste processo, embora conste em alguns CTCs a expressão “frete CIF”, não ficou comprovado pelo autuado que o valor do frete integrou a base de cálculo das transferências, não devendo, portanto, serem excluídos os mencionados Conhecimentos de Transporte do levantamento fiscal.

Desta forma, acompanhando a decisão anterior, julgo subsistente esta infração.

#### **INFRAÇÃO 06**

Faz referência a falta de recolhimento do ICMS retido, no exercício de 2001, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, conforme demonstrativos às fls. 109 a 170. Consta que o contribuinte, como tomador de serviços de transportes sucessivos em operações de fretes internos e interestaduais e contratação de transporte de pessoal, apurou a menos o valor a recolher do ICMS referente a essas operações.

Para elidir a acusação fiscal o autuado alegou que a fiscalização cometeu diversos equívocos na apuração do débito, pois desconsiderou o crédito presumido a que as transportadoras fazem jus quando do cálculo do ICMS, visto que utilizaram a alíquota de 17% para as operações internas e 12% e 7% para as operações interestaduais, relativamente às operações contratadas com a Brasil 500 (doc. 12) e com as operações de transportes de funcionários com a LM Transportes Ltda, através das notas fiscais 257, 258, 260, 261 e 262 (doc. 13 e 14). Diz que a fiscalização cometeu equívoco quando da apuração do valor do imposto devido em relação às operações de transporte de pessoal realizadas nos meses de junho a novembro de 2001, e que como não foi elaborado demonstrativo analítico do ICMS incidente sobre tais operações, indicando as respectivas notas fiscais, ficou impedido de identificar a origem dos valores encontrados pela fiscalização. Além disso, sustenta que houve a extinção do crédito tributário decorrente da obrigação principal pelo pagamento, dizendo que foram incluídos no levantamento fiscal os Conhecimentos de Transporte emitidos pela Atlas Transportes Ltda, Transquim Transportes Químicos, Brasil Columbia, Ilport e Transultra Ltda, em que o ICMS relativo aos serviços prestados foram



devidamente destacados nos CTCs por elas emitidos e devidamente recolhidos. E por último, argúi a inaplicabilidade da multa indicada no Auto de Infração, que entende deve ser de 60% do valor do imposto, conforme art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

Analisando as alegações defensivas, observo que as autuantes após realizarem as verificações necessárias acabaram por concordar com o autuado, tendo refeito os demonstrativos iniciais com aplicação da alíquota de 12% sobre os valores dos fretes interestaduais nos conhecimentos em que ficou configurado que as operações efetivamente foram interestaduais, refizeram os demonstrativos resultando no débito no valor de R\$ 174.682,72. O autuado, por seu turno, alegou que em relação às prestações de serviços de transportes realizadas pela empresa Brasil 500 não concordou com o cálculo, apresentou uma relação de conhecimentos, e requereu revisão fiscal.

Quanto à alegação defensiva referente à empresa Brasil 500, não pode ser acatada, haja vista que não há previsão legal para fiscalizar o contribuinte substituído, e lhe exigir o pagamento do imposto que a própria legislação atribui responsabilidade do contribuinte substituto. Se houve pagamento indevido pelo substituído, este deve requerer a restituição do indébito. Infração parcialmente subsistente, acatando-se o demonstrativo das autuantes à fl. 4.584 após a revisão por elas efetuada.

A multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações defensivas concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

#### **INFRAÇÃO 07**

O fulcro da autuação é de que houve falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 171 a 196.

Inicialmente, quanto ao pedido do autuado para revisão fiscal, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que já se encontram no presente processo os elementos suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Observo que as autuantes acataram os argumentos apresentados pelo autuado no que diz respeito às reduções da base de cálculo a que foram submetidos alguns itens contidos na planilha de diferencial de alíquota devida na aquisição de ativo permanente, e já refizeram as planilhas resultando na diminuição do débito para o valor de R\$ 3.483,30.

O autuado acatou o novo demonstrativo de débito, com exceção das notas fiscais nºs 27334 e 27335, sob alegação de que foram emitidas sob o código de transferências para o ativo imobilizado, em virtude dos bens terem sido adquiridos no Estado da Bahia no ano de 1998, e posteriormente transferidos para sua filial em São Paulo, conforme notas fiscais (doc. 18/19), e que o imposto foi devidamente pago nesta operação, entendendo que quando da devolução dos bens em 2001, os mesmos já tinham sido utilizados mais de um ano, e não poderiam ser mais tributados nos termos do art. 6º, VIII, do RICMS/97. Além disso, foi alegado pelo defendente que existe incorreções na planilha de cálculo com relação às notas fiscais 218856 e 34862.

Concordo com as autuantes no sentido de que não deve ser acatado o argumento defensivo de que os bens foram enviados para sua filial e seu retorno não ensejaria o imposto por diferença de alíquotas, uma vez que o CFOP (292) utilizado nas notas fiscais pressupõe transferência e deve ser aplicada a alíquota de origem do Estado que está transferindo a mercadoria ou bem. Assim, foram tributadas incorretamente, a nota fiscal 27334 com alíquota de 12%, e a nota fiscal 27335, ao invés de 7% (Estado de origem: São Paulo).

Quanto a alegação defensiva de que existe incorreções na planilha de cálculo com relação às notas fiscais 218856 e 34862, também acolho os esclarecimentos das autuantes de que, em relação

à nota fiscal 218856 (página 4.422/PAF) já foi procedida a redução da base de cálculo e a planilha foi ajustada conforme consta em anexo, enquanto que no tocante à nota fiscal 34862, conforme salientaram as autuantes, o autuado não juntou ao PAF a nota fiscal, de modo que fosse avaliado se seria cabível a alegada redução da base de cálculo (fls. 4.158 a 4.164 do PAF). Pelo exposto, concluo pela procedência em parte deste item no valor de R\$ 3.483,30.

A multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações defensivas concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

#### **INFRAÇÕES 08 e 09**

Trata-se de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, conforme demonstrativos e documentos às fls. 197 a 201 e 292 a 223. Na infração 08 os serviços de transporte foram iniciados no Porto de Santos/SP para o armazém geral em Santo André/SP, enquanto que a infração 09, os serviços de transporte foram contratados e iniciados em São Paulo, que foram remetidos anteriormente para o armazém geral em São Paulo, e vendidos naquele estado e em outros da região sudeste.

O argumento defensivo é de que tem direito ao crédito fiscal decorrente da contratação de serviços de transportes de mercadorias do Porto de Santos/SP para armazém geral situado em Santo André/SP, bem como, os serviços de transportes do referido armazém geral para seus clientes situados em outros Estados da Região Sudeste, pois arcou com o ônus do frete nas operações de remessas de mercadorias importadas para os armazéns gerais, bem assim, de que o transporte das mercadorias do armazém geral para os seus clientes está vinculado às operações de comercialização.

O artigo 3º, inciso I do RICMS/BA determina que o fato gerador dos serviços de transporte ocorre no momento do início da prestação do serviço de transporte. Portanto, nestes casos tendo o início da prestação do serviço de transporte ocorrido no Estado de São Paulo e lá mesmo se findou ou seja começou no Porto de Santos e terminou no Município de Santo André também localizado no Estado de São Paulo, o procedimento do autuado vai de encontro com a disposição contida no art. 48 do RICMS/97, diz que “o local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é: o do lugar onde tenha início a prestação de serviço de transporte interna ou interestadual”.

No caso, as mercadorias foram comercializadas pelo armazém geral saindo fisicamente do estabelecimento do armazém geral localizado no Município de Santo André/São Paulo, sendo enviadas para clientes localizados no próprio Estado de São Paulo e demais Estados da região sudeste. Desta forma, não havendo circulação dessas mercadorias no Território do Estado da Bahia não é devido o creditamento do ICMS oriundo dessas prestações de serviços de transporte no Estado da Bahia.

Mantenho o lançamento destes itens, referentes a créditos fiscais indevidos de contratação de serviços de transporte de mercadorias do Porto de Santos – SP para armazém geral situado em Santo André – SP, e do referido armazém para clientes situados em outros da Região Sudeste (infração 09), uma vez que não existe no RICMS/BA amparo legal que assegure o creditamento do ICMS naquelas operações, tendo em vista que não houve o trânsito das mercadorias no Estado da Bahia, ressaltando que esta questão já foi objeto de julgamento anterior em autuação em nome do próprio autuado.

A multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações defensivas concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

## INFRAÇÃO 10

Este item foi apurado com base nas Dis nºs 01/0093005-5, 01/0093006-3, 01/0393165-0, 01/0949506-8 e 01/1179302-0, sob acusação de recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

Quanto ao pedido do autuado para revisão fiscal, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que já se encontram no presente processo os elementos suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

As autuantes concordaram com as alegações defensivas da inclusão indevida, na composição da base de cálculo, como armazenagem e/ou capatazia, as despesas de infra-estrutura portuária pagas à Companhia das Docas da Bahia (CODEBA), além de erros materiais referentes à existência de lançamentos de valores em duplicidade no trabalho fiscal, sendo refeito o demonstrativo à fl. 224, resultando na diminuição do débito de R\$ 56.052,63 para R\$ 55.734,85, conforme demonstrativo às fls. 4.397/4.398, que o autuado o acolheu e procedeu o devido recolhimento. Assim, tendo sido sanados os equívocos apontados na defesa, subsiste em parte este item.

A multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações defensivas concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

## INFRAÇÕES 11 e 12

O fundamento da autuação nestes itens é de que o autuado deixou de recolher o ICMS nas operações de saídas de dióxido de titânio para armazém geral localizado fora do Estado, no período de janeiro a junho de 2001, sob o CFOP 699 (infração 11), e que realizou operações de remessas do citado produto para sua filial em São Paulo, sob o código 622 (infração 12), ambas operações sem o destaque do imposto nos documentos fiscais, conforme demonstrativos às fls. 19 e 20.

O defendente alega que realizou diversas importações de dióxido de titânio no período de janeiro a junho de 2001 através do Porto de Santos – SP, manteve a mercadoria importada armazenada naquele Estado para posterior entrega aos clientes, tendo recolhido o ICMS sobre as importações para o Estado de São Paulo, e, seguindo as diretrizes estabelecidas no § 3º, do art. 573, do RICMS-BA, para acobertar as citadas operações, emitiu Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias importadas sem destaque do imposto, com a informação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado de São Paulo. Em seguida, foi emitida Nota Fiscal de remessa simbólica para acobertar a entrada das mercadorias importadas sem destaque do ICMS. Já no período de junho a dezembro de 2001, argumenta que a propriedade das mercadorias foi imediatamente transferida para sua filial de onde foram remetidas para os armazéns gerais, para posterior entrega aos seus clientes.

Saliento que o § 3º, do art. 573, do RICMS/97, prevê:

“Art. 573.

(...)

*§ 3º Para documentar a operação, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além dos demais requisitos, no campo próprio, a indicação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens.”*

Assim, o autuado argumenta que, para acobertar as operações emitiu Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias importadas sem destaque do ICMS, e em seguida, emitiu Nota

Fiscal de remessa simbólica para acobertar a entrada no depósito das mercadorias, também sem destaque do imposto. Diz que em se tratando de mercadoria importada do exterior destinado a estabelecimento diverso do importador, se a saída simbólica para o armazém geral for tributada restará violado o princípio da não cumulatividade.

Na descrição dos fatos da primeira infração, as autuantes informam que o autuado importou dióxido de titânio no exercício de 2001, desembarçou a mercadoria em São Paulo, recolhendo o ICMS naquele Estado, as mercadorias ingressaram imediatamente no armazém geral, mediante nota fiscal de remessa sem destaque do ICMS, não houve a transmissão imediata das mercadorias para os clientes, uma vez que foram guardadas em armazém geral, sendo entregues aos clientes localizados em São Paulo, Paraná e Santa Catarina.

Observo que as autuantes confirmam as alegações defensivas, de que o autuado manteve a mercadoria importada armazenada no Estado de São Paulo para posterior entrega aos clientes, tendo recolhido o ICMS sobre as importações para o mencionado Estado. Neste caso, entendo que assiste razão ao autuado, quando emitiu a Nota Fiscal correspondente à entrada simbólica das mercadorias, sem destaque do ICMS, tendo em vista que o imposto relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física, estando tal procedimento em conformidade com o § 3º, do art. 573, do RICMS/97.

Por outro lado, se a entrada simbólica foi efetuada com a emissão de Nota Fiscal sem destaque do ICMS, não se pode exigir o destaque do imposto na emissão das Notas Fiscais de remessa simbólica para acobertar a posterior saída das mercadorias para o depósito, haja vista que não houve o crédito do tributo pelas entradas, também simbólica, no estabelecimento autuado.

Do exposto, considero insubsistentes a exigência fiscal nestes itens da presente autuação, considerando que assiste razão ao autuado ao afirmar que, se a saída simbólica para o armazém geral for tributada restará violado o princípio da não cumulatividade.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, homologando-se os valores recolhidos.

INF	VL.INICIAL	PROCEDENTE	IMPROCEDENTE	RECOLHIDO	CONCLUSÃO
1	3.658.995,00		3.658.995,00		Improcedente
2	236.762,93	21.223,39			Proc.em Parte
3	261.100,58	30.319,14			Proc.em Parte
4	48.896,60	37.430,28		37.430,28	Proc.em Parte
5	97.608,82	97.608,82			Procedente
6	228.244,45	172.532,84		25.058,12	Proc.em Parte
7	29.081,88	3.483,30			Proc.em Parte
8	17.872,84	17.872,84			Procedente
9	63.549,92	63.549,92			Procedente
10	56.052,63	55.734,84		55.734,84	Proc.em Parte
11	948.045,40		948.045,40		Improcedente
12	1.243.729,00		1.243.729,00		Improcedente
TOTAIS	6.889.940,05	499.755,37	5.850.769,40	118.223,24	

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 02

Data Ocor.	Data Vencdo.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/1/2001	9/2/2001	24.949,47	17	60	4.241,41
28/2/2001	9/3/2001	53.150,24	17	60	9.035,54
31/5/2001	9/6/2001	29.295,00	17	60	4.980,15
30/6/2001	9/7/2001	17.448,76	17	60	2.966,29
TOTAL DO DÉBITO					21.223,39

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 03

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/1/2001	9/2/2001	35.642,12	17	60	6.059,16
28/2/2001	9/3/2001	75.928,94	17	60	12.907,92
31/5/2001	9/6/2001	41.850,00	17	60	7.114,50
30/6/2001	9/7/2001	24.926,82	17	60	4.237,56
TOTAL DO DÉBITO					30.319,14

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 04

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/1/2001	9/2/2001	33.076,12	17	60	5.622,94
28/2/2001	9/3/2001	9.113,24	17	60	1.549,25
31/3/2001	9/4/2001	25.757,24	17	60	4.378,73
30/4/2001	9/5/2001	16.748,47	17	60	2.847,24
31/5/2001	9/6/2001	28.359,41	17	60	4.821,10
31/7/2001	9/8/2001	24.347,24	17	60	4.139,03
31/8/2001	9/9/2001	11.528,35	17	60	1.959,82
30/9/2001	9/10/2001	10.091,88	17	60	1.715,62
31/10/2001	9/11/2001	30.515,47	17	60	5.187,63
30/11/2001	9/12/2001	7.046,82	17	60	1.197,96
31/12/2001	9/1/2002	23.593,88	17	60	4.010,96
TOTAL DO DÉBITO					37.430,28

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 06

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/1/2001	9/2/2001	12.040,76	17	150	2.046,93
28/2/2001	9/3/2001	77.487,65	17	150	13.172,90
31/3/2001	9/4/2001	112.926,76-	17	150	19.197,55
30/4/2001	9/5/2001	106.366,71	17	150	18.082,34
31/5/2001	9/6/2001	72.137,59	17	150	12.263,39
30/6/2001	9/7/2001	69.651,30	17	150	11.840,72
31/7/2001	9/8/2001	93.292,60	17	150	15.859,75
31/8/2001	9/9/2001	15.841,20	17	150	2.693,01
30/9/2001	9/10/2001	60.841,60	17	150	10.343,08
31/10/2001	9/11/2001	155.664,53	17	150	26.462,97
30/11/2001	9/12/2001	75.943,88	17	150	12.910,46
31/12/2001	9/1/2002	162.704,35	17	150	27.659,74
TOTAL DO DÉBITO					172.532,84

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 07

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/3/2001	9/4/2001	732,94	17	150	124,60
30/4/2001	9/5/2001	16.045,24	17	150	2.727,69
31/5/2001	9/6/2001	133,65	17	150	22,72
31/7/2001	9/8/2001	3.387,18	17	150	575,82
31/10/2001	9/11/2001	24,59	17	150	4,18
31/12/2001	9/1/2002	166,41	17	150	28,29
TOTAL DO DÉBITO					3.483,30

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 10

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/1/2001	9/2/2001	86.138,00	17	150	14.643,46
31/3/2001	9/4/2001	1.037,35	17	150	176,35

30/4/2001	9/5/2001	98.395,24	17	150	16.727,19
31/5/2001	9/6/2001	887,53	17	150	150,88
30/6/2001	9/7/2001	1.123,94	17	150	191,07
31/7/2001	9/8/2001	90,06	17	150	15,31
31/8/2001	9/9/2001	444,18	17	150	75,51
30/9/2001	9/10/2001	5.470,06	17	150	929,91
31/10/2001	9/11/2001	75.458,65	17	150	12.827,97
30/11/2001	9/12/2001	11.334,29	17	150	1.926,83
31/12/2001	9/1/2002	47.472,71	17	150	8.070,36
TOTAL DO DÉBITO					55.734,84

### VOTO DISCORDANTE QUANTO AOS ITENS 2º, 3º E 5º

Peço vênica para discordar do voto do ilustre Relator quanto aos itens 2º, 3º e 5º deste Auto de Infração.

Analisarei em conjunto os itens 2º e 3º, por terem estreita correlação entre si: o item 2º diz respeito a crédito fiscal de bens que o fisco considera material de uso e consumo, e o item 3º cuida da exigência do pagamento da diferença de alíquotas daqueles mesmos bens.

A análise do que seja ou não seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber, em relação a cada bem, de que forma é ele empregado pelo estabelecimento. Somente a partir do conhecimento da função de cada bem “no processo produtivo” ou “fora dele” é que se pode saber se o fato imputado se subsume ou não à norma legal.

Há um problema para a apreciação da matéria neste caso, porque foram incluídos num só contexto produtos de naturezas diversas, alguns indubitavelmente classificáveis como materiais de consumo, e outros não.

Tendo em vista que o contribuinte reconheceu a procedência da ação fiscal em relação a vários bens, limito-me a destacar um único produto – o alumínio em pó (ou pó de alumínio). De acordo com a descrição do seu emprego no processo produtivo, feita à fl. 4555, o alumínio em pó é um “Insumo usado como agente redutor no tratamento ácido e na peptização (semeadura secundária)”.

Essa descrição, feita assim em termos essencialmente técnicos e lacônicos, dificultam a compreensão para quem, como eu, não tem familiaridade alguma com o processo produtivo de uma indústria de produtos químicos. Não sei qual o papel desempenhado no processo produtivo por um “agente redutor” empregado no “tratamento ácido e na peptização”, como também desconheço o que venha a ser “semeadura secundária”.

Na sessão de julgamento, solicitei ao defensor da empresa que traduzisse em linguagem leiga de que modo era utilizado o alumínio em pó, sendo explicado que o referido insumo era empregado na “lama”, ou seja, na mistura dos minerais triturados, a ser submetida a filtração.

Uma das auditoras responsáveis pelo procedimento estava presente à sessão de julgamento, e admitiu que o produto em questão realmente era consumido na forma descrita pelo patrono da empresa.

Ora, se o pó de alumínio é misturado aos minerais triturados, formando aquilo que a defesa chama de “lama” a ser submetida a filtração, é evidente que tal insumo deve desempenhar nesse processo determinados efeitos de natureza físico-química inerentes à tecnologia empregada pela empresa. Um produto utilizado nessas condições, em *contato efetivo com a matéria-prima*, com a qual se mistura formando uma “lama”, sendo consumido de uma só vez, de forma direta e imediata no processo produtivo, não pode ser considerado um “material de consumo”, pois material de consumo é aquele que a empresa consome fora do processo produtivo.

Sendo assim, se o alumínio em pó é um *insumo* utilizado no processo produtivo, não há como negar o direito ao crédito do imposto (item 2º do Auto de Infração), em face do § 1º do art. 93 do RICMS, segundo o qual dão direito ao crédito os bens, materiais ou serviços “vinculados” à atividade-fim da empresa ou que em tal atividade sejam “empregados”.

Quanto à diferença de alíquotas (item 3º do Auto de Infração), esta não é exigível em se tratando de insumos.

O alumínio em pó (ou pó de alumínio) classifica-se, neste caso, como um *produto intermediário*.

É velha essa discussão do crédito fiscal de produtos intermediários. Na década de 80, à época do antigo ICM, havia uma distinção entre os chamados créditos físicos e créditos financeiros. Créditos físicos eram os correspondentes a bens que se incorporassem fisicamente ao produto final (matérias-primas) ou que fossem consumidos em contato direto e imediato com os materiais de que resultasse o produto final (produtos intermediários). Por outro lado, créditos financeiros eram aqueles que representassem dispêndios alheios ao processo produtivo, como, por exemplo, despesas com juros de financiamento, aquisições de patentes, investimentos, etc. Como a legislação do antigo ICM não era precisa na fixação dos critérios de identificação desses fatores, a Procuradoria da Fazenda, através do seu presidente àquela época, o prof. Johnson Barbosa Nogueira, elaborou o tão famoso Parecer Normativo nº 1/81, o qual passaria a orientar a fiscalização e os demais órgãos fazendários acerca do conceito de produto intermediário.

Entretanto, quando, em 1989, a Lei nº 4.825/89 converteu o ICM em ICMS, houve uma mudança substancial nesse aspecto, pois essa lei, em vez de deixar que atos normativos inferiores se ocupassem da formulação dos conceitos em torno da questão – matéria de reserva legal, indelegável –, chamou para si essa atribuição, definindo, para efeitos de crédito fiscal, quais os insumos que dão ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto.

Idêntico critério foi adotado pela lei atual do ICMS, a Lei nº 7.014/96, e pelo seu Regulamento. Com efeito, o RICMS/97 regula de forma cabal o regime de compensação do imposto. Quando o Regulamento chamou para si a responsabilidade de definir quais os insumos que dão direito ao crédito, derogou o Parecer Normativo nº 1/81. Os critérios pelos quais deve pautar-se o intérprete, a partir do RICMS/97, devem ser os traçados pelo próprio Regulamento.

Nessa discussão, há quem chegue a dizer que determinado material, embora seja um produto intermediário, não dá direito ao crédito porque “não integra o produto final”. Ora, os produtos intermediários (em sentido estrito) não “integram o produto final”, o que integra o produto final são as matérias-primas. Qualquer produto intermediário que integre o produto final deixa de ser conceituado como produto intermediário (em sentido estrito) e passa a ser matéria-prima.

O princípio da não-cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de abater do imposto relativo às suas operações ou prestações o montante cobrado nas operações e prestações anteriores. O direito ao abatimento sai pronto e acabado da Constituição.

A lei baiana, fiel à Constituição e à norma complementar à Constituição, define as situações em que o contribuinte pode utilizar o crédito. Não há como negar o direito ao crédito se os materiais consumidos no processo industrial preenchem os requisitos previstos na lei. A fixação de critérios não estabelecidos pela lei fere o princípio da segurança jurídica e leva de roldão o princípio da tipicidade cerrada.

Os produtos intermediários não deixam de ser materiais de consumo, porém são consumidos no processo produtivo. A conceituação técnica dessas figuras é importante, porém mais importante é a conceituação estabelecida pela legislação.

A legislação baiana é perfeita na regulação do princípio da não-cumulatividade. Fiéis à Constituição, a lei do ICMS e o seu regulamento estabelecem o mecanismo da compensação ou regime de abatimento de modo a não dar margem a dúvidas, especificando, em detalhes, de forma bastante didática, quais os tipos de bens que dão direito ao crédito.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, no § 1º do art. 93, sintetiza nestes termos o regime do *crédito fiscal*, traduzindo a positividade dos arts. 24 a 31 da Lei nº 7.014/96:

“§ 1º. Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam *vinculados* à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) sejam *consumidos* nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) *integrem* o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e

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

Analisando o dispositivo acima reproduzido, em sintonia com as demais normas regulamentares atinentes ao regime de compensação do ICMS, chega-se à conclusão de que o direito ao crédito, dentre outros requisitos, depende do atendimento a determinados *pressupostos*, a saber: as mercadorias ou bens adquiridos e os serviços tomados:

a) devem estar *vinculados* à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) devam ser *empregados* no processo de comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; ou

c) devam *integrar* o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

Em face da conjunção “ou”, no final da alínea “b” (a conjunção consta no texto do Regulamento), os pressupostos indicados nas três situações acima são *alternativos*, bastando o atendimento a um deles para que se reconheça o direito ao crédito.

Os critérios acima servem para a definição do que são *insumos*. A partir daí, chega-se à determinação dos *materiais de uso ou consumo* por exclusão. Materiais de consumo são coisas que a empresa emprega fora do processo produtivo, como, por exemplo, materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Estes são os exemplos mais óbvios. Porém, consideram-se também de uso ou consumo materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc.

Os insumos contabilizam-se como custos de produção. Os bens de uso e consumo contabilizam-se como despesas. Isso tem implicações no que concerne ao crédito do imposto, segundo o mecanismo da compensação visando à não-cumulatividade do tributo. O crédito fiscal não constitui um benefício, um favor, uma benesse que se conceda ou negue livremente. Ao contrário, constitui um direito: o ICMS é um tributo não cumulativo, devendo-se compensar o valor devido pela realização de operações ou prestações com o montante cobrado nas operações e prestações anteriores. Sendo vedado o crédito, o ICMS passa a ser um tributo cumulativo, e com isso ele perde sua principal característica, estabelecida pela Constituição.



É fundamental, portanto, que a interpretação da lei leve em conta a forma como os materiais adquiridos são contabilizados, haja vista que, como os insumos integram o custo de produção, na condição de custos industriais, eles afetam a formação do preço final de venda das mercadorias produzidas, terminando por repercutirem na questão da cumulatividade ou não-cumulatividade da tributação.

Conforme já foi assinalado, a contabilização dos materiais de consumo e dos insumos é feita de modo diverso. Os materiais de consumo são contabilizados como despesas. Já os insumos são contabilizados como custos de produção. Isso tem implicações importantes no tocante ao regime de apuração do ICMS, em função do princípio da não-cumulatividade. Como os insumos são lançados como custos de produção, eles interferem diretamente na formação do preço final de venda do produto acabado, pois representam dispêndios relacionados diretamente com a atividade produtiva, integrando o custo das mercadorias produzidas. Desse modo, ao ser determinado o preço de venda dos produtos que a empresa fabrica, nesse preço está computada a parcela correspondente aos insumos empregados na sua produção. Se esses insumos integram a base de cálculo das operações de venda, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violado o princípio da não-cumulatividade.

Embora, neste voto, a ênfase dada à distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas: não há exigência de diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de insumos, mas apenas nas aquisições de bens do ativo imobilizado, bens de uso e materiais de consumo.

Em conclusão: no presente caso, com base na descrição feita pela defesa, não contestada pela auditora presente ao julgamento, o alumínio em pó, objeto da glosa do crédito (item 2º do Auto de Infração) e do lançamento da diferença de alíquotas (item 3º) é um insumo da produção. Assim, devem ser refeitos os cálculos dos lançamentos dos itens 2º e 3º, para exclusão das parcelas relativas ao referido insumo.

Passo agora ao exame do item 5º, que cuida da glosa de crédito fiscal de ICMS relativo a fretes, ou seja, referente a serviços de transporte de mercadorias “em saídas por transferências a preço FOB”.

Para pôr em ordem as idéias, cumpre observar que, embora na descrição da infração seja dito que os fretes (serviços de transporte) se referem a saídas por transferências a preço FOB, consta nos autos que quem pagou os fretes foi o estabelecimento remetente – logo, a descrição do fato está errada, pois, se o pagamento do serviço de transporte foi feito pelo remetente, então o preço é CIF.

Trata-se de aspecto substancial, haja vista que, quando quem paga o frete é o destinatário (preço FOB – *free on board*), o crédito do imposto relativo ao serviço de transporte é dele, destinatário (RICMS, art. 94, I, “c”), ao passo que, quando quem paga o frete é o vendedor ou remetente (preço C – *cost, insurance and freight*), o crédito é deste, o vendedor ou remetente (RICMS, art. 95, I, “c”).

O RICMS, no art. 95, I, “c”, ao cuidar do crédito do imposto relativo ao frete nas operações com mercadorias a preço CIF, não faz distinção alguma entre as operações de venda e as transferências. Ao contrário, a alínea “c”, expressamente, diz que o direito ao crédito é do vendedor ou remetente. Ou seja, o legislador, ao lado da figura do “vendedor”, que evoca as operações de compra e venda, pôs também a figura do “remetente”, que tem caráter amplo, compreendendo qualquer remessa, inclusive transferência.

Por essas razões, considero improcedente o lançamento de que cuida o item 5º deste Auto de Infração.

Quanto aos demais itens, acompanho o brilhante voto do nobre Relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0016/05-6**, lavrado contra **MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 499.755,37**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 250.131,55, e 150% sobre R\$ 249.623,82, previstas no art. 42, incisos, II, “a” e “f”, V, “a” e VII, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR