

**PROCESSO** - A. I. Nº 281076.0012/09-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.  
(BRASKEM S/A.)  
**RECORRIDOS** - POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A. (BRASKEM S/A.) e FAZENDA  
PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0137-02/12  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 24/08/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0196-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Comprovado que parte dos materiais trata-se de produtos intermediários que participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e indispensáveis à sua composição. Infração parcialmente procedente. Diligência fiscal refez os demonstrativos acolhidos no julgamento e fez a exclusão dos valores de bens que foram destinados ao Ativo Imobilizado. Infração procedente em parte. Modificada a Decisão com redução do débito. **b)** VENDAS A PREÇO CIF. SERVIÇO DE TRANSPORTE CONTRATADO EM OUTROS ESTADOS. Nas vendas realizadas a preço CIF, conforme art. 95, I, “c”, do RICMS/97, é assegurada a utilização do crédito do ICMS incidente sobre os serviços de transportes, ainda que estes tenham se iniciado em outro Estado e destinados à contribuintes também localizado em outro Estado. Infração elidida. Modificada a Decisão recorrida. **c)** IMPOSTO NÃO DESTACADO. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF constatou que os créditos indevidos foram anulados pelos lançamentos registrados no livro Registro de Apuração do ICMS – Normal e Especial, no campo “Outros Débitos”, antes da ação fiscal. Infração improcedente. Mantida a Decisão recorrida. **d)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM PERCENTUAL SUPERIOR AO EFETIVAMENTE CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Infração parcialmente subsistente. Refeitos os cálculos. Mantida a Decisão recorrida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MATERIAL DESTINADO AO CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Refeitos os cálculos com a exclusão de produto que se caracteriza como intermediário. Infração parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. 3. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS COM PREÇO INFERIOR AO DE CUSTO. Diligência realizada refez o levantamento fiscal considerando os custos unitários de produção do mês anterior, relativo às saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Redução do débito. Infração

caracterizada. Modificada a Decisão recorrida de precedente para precedente em parte. Não acolhido o pedido de cancelamento de multa. Prejudicada a arguição de preliminar de mérito da Decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do relator quanto à infração 3. Decisão não unânime em relação à infração 3 e, por maioria em relação às infrações 1, 2 e 6.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/06/09, acusa cometimento de sete infrações, totalizando o valor de R\$10.829.736,76, acrescido da multa de 60%.

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida no Acórdão nº 0137-02/12 (fls. 1561/1607), por ter desonerado a totalidade da infração 5 e partes das infrações 1, 2, 6 e 7 consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às infrações, 1, 2, 6 e 7 julgadas procedentes em parte, 3 e 4 julgadas procedentes, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento, conforme abaixo transcritas:

1. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a Ácido Clorídrico, Alumina Selexsorb, Ácido Pelargônico, Hipoclorito de Sódio, Óleo para lubrificação dos compressores, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, Juntas, Parafusos e Cola para borracha, conforme no demonstrativo no Anexo A - R\$ 326.852,99.*
2. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Referem-se aos itens da infração anterior que foram adquiridos em outra Unidade da Federação, são eles: Alumina Selexsorb, Óleo para lubrificação dos compressores, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética e Cola para borracha, conforme demonstrativo no Anexo B - R\$451.318,92.*
3. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. A POLITENO creditou-se indevidamente de ICMS de transporte interestadual, condição CIF, iniciado em outra unidade da Federação. O contribuinte infringiu o art. 93 combinado com o art. 646, inc. IV, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6284/97, que diz que só há a hipótese de prestação de serviços de transportes, prestados por transportadoras, condição CIF, quando as transportadoras estão inscritas no cadastro da SEFAZ/BA. Conforme demonstrativo de débito nos Anexos C-1, C-2 e C-3 - R\$919.446,45.*
4. *Efetuiu saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Conforme demonstrativos nos Anexos D-1, D-2 e D-3 - R\$546.177,41.*
5. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is). Refere-se ao crédito indevido de ICMS referente a Notas Fiscais sem destaque de ICMS por se tratar de mercadoria diferida (utilidades: vapor, água e ar). Conforme demonstrativo no Anexo E - R\$7.338.027,94.*
6. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Refere-se na sua grande maioria a bens classificados como ativo fixo que não estão vinculados ao processo produtivo e a alguns materiais de uso e consumo classificados indevidamente como ativo fixo, e portanto, não dão direito ao crédito do ICMS. Conforme Anexos F-1, F-2 e F-3 - R\$1.023.748,63.*
7. *Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. A POLITENO creditou-se de 100% de Energia Elétrica destacada nas Notas Fiscais. Porém a própria POLITENO através de Laudo Técnico estabelece que o percentual de energia elétrica utilizada na industrialização é de 97,87%. Conforme Anexos G-1, G-2 e G-3 - R\$224.164,42.*

Na Decisão proferida pela 2ª JJF (fl. 1561/1607), inicialmente afastou as arguições de inconstitucionalidade, fundamentando que o art. 167, I, do RPAF/99 exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual se absteve de manifestar a respeito.

Quanto aos pedidos de diligências, salientou que foi determinada a realização de quatro, sendo duas pelo próprio autuante, uma por auditor estranho ao feito da própria inspetoria de origem e a última realizada pela ASTEC/CONSEF, razão pela qual entendeu na análise do processo em pauta suplementar, que os elementos acostados aos autos eram suficientes para formação da convicção dos julgadores em relação aos itens constante do Auto de Infração.

Afastou a preliminar de decadência fundamentando que o § 5º do art. 107-B, do COTEB prevê que é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, na situação presente, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, o fisco teria até o dia 31/12/09 para constituir o lançamento tributário, e tendo sido lavrado o Auto de Infração em 29/06/09 não se configurou a decadência.

No mérito, apreciou que em relação à:

*Infração 01 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, sendo: Ácido Clorídrico, Alumina Selexsorb, Ácido Pelargônico, Hipoclorito de Sódio, Óleo para lubrificação dos compressores, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, Juntas, Parafusos e Cola para borracha, conforme no demonstrativo no Anexo A. Na infração 02 é cobrada a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições das mercadorias constante da infração 01, que foram destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo no Anexo B.*

*Na impugnação o autuado alegou, em relação as infrações 01 e 02, que os produtos como o Ácido Clorídrico, Alumina Selexsorb, Ácido Pelargônico, Hipoclorito de Sódio, óleo para lubrificação de compressores, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, juntas, parafusos e cola para borracha, objeto da autuação, todos são indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, portanto, geram direito ao crédito do ICMS, tal como autorizado pela legislação em vigor. Às folhas 270 a 275 descreve a função de cada produto em seu processo industrial. Asseverou que da descrição realizada quanto à função desempenhada pelos citados produtos, verifica-se que estes têm uma atuação essencial, ficando ainda mais evidente ao se conjugar as informações acima descritas com aquelas outras constantes do Laudo Descritivo do Processo de Produção do Polietileno de Baixa Densidade (PEBD) e do Polietileno Linear (PEL), fls. 342 a 345.*

*Frisa que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos (do qual produto intermediário é espécie), podendo-se definir como: é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida. Sendo que, a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades iminentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável, reproduzindo trecho do Parecer Normativo n.º 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado, que reforça o entendimento.*

*Concluiu sua defesa, alegando que resta o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos listados no Anexo B, intitulado “Demonstrativo de Diferencial de Alíquota – Material de Uso e Consumo”, por se tratarem de produtos intermediários, indispensáveis ao processo produtivo do autuado, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, por conseqüência, pelas mesmas razões, a infração 02 também deve ser julgada totalmente improcedente.*

*Em relação aos produtos Ácido Pelargônico e a Alumina Selexsorb, entendo razão assistir ao impugnante, uma vez que o próprio autuante, em sua primeira informação fiscal, reconheceu que os referidos produtos se encaixam no conceito de produto intermediário e refez os demonstrativos dos Anexos A e B, e anexando os mesmos ao processo, onde o Ácido Pelargônico e a Alumina Selexsorb estão sendo retirados, restando um valor histórico de R\$324.037,63 para a infração Nº 01 e de R\$ 449.896,23 para a Infração 02.*

*Portanto, os produtos Ácido Pelargônico e a Alumina Selexsorb ficam excluídos da autuação.*

*Relativamente aos demais produtos, do Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, Óleo para lubrificação dos compressores, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, Juntas, Parafusos e Cola para borracha, a controvérsia reside no recorrente dúvida quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).*

*A matéria foi regulamentada na alínea “b” do inciso I, do artigo 93, do RICMS/97, expressamente, prevê a utilização de crédito fiscal, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização.*

*No tocante ao Parecer PROFI 01/81, citado pela defesa, com bem ressaltou o autuante, nele constando de que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação. Logo, nada tem a ver com o conceito contábil que descreve os produtos gerados no decorrer de um determinado ciclo produtivo, diferenciando-os dos bens finais – busca situá-los entre as matérias-primas e os materiais de uso e consumo.*

*Sem sombra de dúvida os produtos intermediários, tal qual a matéria-prima, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e são consumidos a cada participação. Diferenciam-se daquelas pelo fato de não comporem o produto final – apenas seus resquícios e de modo indesejado. Por outro lado, não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo.*

*Especificamente, em relação aos produtos Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, Óleo para lubrificação dos compressores, Silica Gel Branca, Silica Sintética, Juntas, Parafusos e Cola para borracha, entendo que não cabe acolhimento ao pleito da defesa, uma vez que, em meu entendimento, não podem ser classificados como produtos intermediários.*

*Quanto ao produto HIPOCLORITO DE SÓDIO, o mesmo é utilizado pelo autuado como um biocida utilizado no sistema de água de refrigeração, portanto, deve ser enquadrado como material de uso e consumo. Os biocidas, que evitam um crescimento desordenado de microorganismos no sistema, evitando assim os depósitos orgânicos e a conseqüente corrosão bacteriana sob estes depósitos. Portanto, não participa do processo produtivo de forma direta, servem apenas para conservar os equipamentos expostos à água de refrigeração. Têm uma função similar à das tintas que também servem para proteger os equipamentos das intempéries, sendo inclusive dispensáveis nos sistemas de refrigeração abertos, onde a água é captada em rios, lagos ou mares e devolvida para os mesmos sem nenhum tratamento.*

*Cabe ressaltar que este entendimento foi exarado em julgamentos anteriores, em Autos de Infrações lavrados contra o mesmo sujeito passivo, sobre o mesmo produto objeto da presente lide, os quais foram mantidas as imputações fiscais. Somente a título de exemplo, cito o ACÓRDÃO JJF Nº 0052-02/04, o qual foi mantido pela Câmara mediante da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL de nº CJF Nº 0279-11/04. De igual forma, ACÓRDÃO JJF Nº 0129-02/05, o qual foi mantido pela Câmara mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0262-11/05.*

*Da mesma forma, o produto Ácido Clorídrico não gera crédito de ICMS. Ele é utilizado para adequar o efluente à legislação ambiental, não participando do processo produtivo de forma direta, sendo enquadrado com material de consumo.*

*Logo, fica mantido na autuação.*

*Relativamente aos itens SILICA GEL BRANCA, SILICA SINTÉTICA, JUNTAS, PARAFUSOS E COLA PARA BORRACHA, também não pode ser acolhido o argumento da defesa, pois entendo que são peças de reposição. Tratam-se de componentes de equipamentos que se desgastam ao longo do processo produtivo e têm de ser repostos de tempos em tempos para garantir o perfeito funcionamento dos equipamentos. Não podem ser caracterizados como ativo fixo, pois normalmente têm uma vida útil inferior a um ano.*

*As sílicas são elementos filtrantes, removendo impurezas das matérias-primas e sendo descartadas após um determinado ciclo de operação. Por sua vez, as Juntas e Parafusos são claramente descritas como Peças de Reposição e a Cola para borracha serve apenas para fixar as Juntas.*

*Assim, silica gel branca, silica sintética, juntas, parafusos e cola para borracha são enquadradas como Peças de Reposição, portanto são materiais de uso e consumo, ficando mantidas na autuação.*

*No tocante ao item óleo lubrificante, sua função é de lubrificação/refrigeração dos equipamentos, logo não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final, sendo, portanto, materiais de uso e consumo.*

*Do acima exposto, entendo que as infrações em tela restaram reduzidas para os valores históricos de R\$324.037,63 para a infração 01, e de R\$449.896,23 para a infração 02, conforme demonstrativo de débito elaborado pelo autuante em sua primeira informação fiscal, fls. 919 a 922 e 924 a 926, por entender que os Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, Óleo para lubrificação dos compressores, Silica Gel Branca, Silica Sintética, Juntas, Parafusos e Cola para borracha, não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final, portanto, ficam mantidos nas infrações.*

*Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. A POLITENO creditou-se indevidamente de ICMS de transporte interestadual, condição CIF, iniciado em outra unidade da Federação. O contribuinte infringiu o art. 93 combinado com o art. 646, inc. IV, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6284/97, que diz que só há a hipótese de prestação de serviços de transportes, prestados por transportadoras, condição CIF, quando as transportadoras estão inscritas no cadastro da SEFAZ/BA. Conforme demonstrativo*

de débito nos Anexos C-1, C-2 e C-3. Com ICMS apurado de R\$919.446,45.

A defesa entende que não há nenhuma vinculação entre o local da prestação e o direito ao crédito fiscal do tomador do serviço de transporte, pelo que é insustentável, do ponto de vista jurídico, o entendimento do preposto fiscal no sentido de negar o crédito fiscal do ICMS sobre serviços de transporte contratados pela Impugnante para transporte das suas mercadorias aos seus clientes, pelo simples fato de que o ICMS sobre esses serviços ter sido pago ao Estado de São Paulo, onde a operação de transporte teve início.

Entendo que os argumentos acima não amparam a pretensão defensiva, uma vez que da análise das peças processuais, restou comprovado que as prestações de serviços objeto da autuação são decorrentes do transporte de mercadoria de Camaçari para o Estado de São Paulo, devidamente acobertada por conhecimento de transporte.

Entretanto, no Estado de São Paulo é emitido novo CTRC, por empresa inscrita no Cadastro de contribuinte do Estado de São Paulo, para prestação de serviço de transporte tanto para outros municípios do Estado de São Paulo, quanto para Estados do Centro-Sul do País.

Somente foram considerados pela fiscalização com créditos indevidos os valores relativos aos CTRC emitidos naquele Estado, ou seja, relativos aos de serviços de transporte iniciada no Estado de São Paulo, tendo como destino outros municípios do Estado e/ou outras unidades federadas, cujo ICMS desta prestação de serviço é devido e recolhido ao Estado de São Paulo. Portanto, não resta dúvida de as operações objeto da presente infração são aquelas nas quais o início da prestação de serviço de transporte ocorre no Estado de São Paulo. Cabe registrar que é o local do início da prestação do serviço de transporte que determina o fato gerador do ICMS, o qual se encontra definido no art. 3º do RICMS/BA.

No mesmo sentido, o inciso I do artigo 48 do mesmo regularmente acima citado, ao tratar da determinação do local da prestação dos serviços de transporte para efeitos de cobrança do ICMS, estabelece que:

“Art. 48. O local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é:

I - o do lugar onde tenha início a prestação de serviço interna ou interestadual, observadas as seguintes situações especiais:...”

Logo, o procedimento do autuado causou prejuízo do erário do Estado da Bahia, uma vez que a única hipótese prevista, pelo RICMS/BA, para prestação de serviços de transporte com cláusula CIF é que a transportadora esteja inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, conforme Art. 646, inciso IV, do retro citado regulamento.

Este mesmo entendimento já foi manifestado pela 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, conforme segue:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO CJP Nº 0125-11/06**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)...** b) SERVIÇO DE TRANSPORTE CONTRATADO EM OUTRAS UFs. Modificada a Decisão recorrida. Impossibilidade de utilização do crédito incidente sobre Serviços de Transportes iniciados em outro Estado e destinados à contribuintes também localizado em outro Estado. Infração não elidida.

Logo, a infração 03 fica mantida na autuação em razão da impossibilidade de utilização do crédito incidente sobre Serviços de Transportes iniciados em outro Estado e destinados à contribuintes também localizado em outro Estado.

Na infração 04 é imputado ao autuado ter efetuado saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, conforme demonstrativos nos Anexos D-1, D-2 e D-3.

Entendo que a alegação defensiva de que houve apenas a circulação física das mercadorias, não tendo se operado, contudo, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem, transcrevendo o Art. 155, II da CF, não é capaz de elidir a infração, pois as operações de transferências são operações geradoras do ICMS, conforme determinação expressa contida no inciso I, do artigo 4º, da Lei 7.014/96, in verbis:

**SEÇÃO II**

*Do Momento da Ocorrência do Fato Gerador*

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Cabe ressaltar que, conforme definido na Lei Complementar nº 87/96, no§ 3º, art.11, é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em

*caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias. Não resta dúvida de que a transferência de produtos é um tipo de operação de circulação de mercadoria que ocorre entre estabelecimentos, que embora sejam independentes, porém, pertencente ao mesmo titular.*

*No mesmo sentido, a base de cálculo nas operações transferências está definida na Lei nº 7.014/96,*

*§ 7º, art. 17, que por sua vez reproduziu o texto no art. 13, § 4º, da LC 87/96, conforme abaixo:*

*Art. 13 – A base de cálculo do imposto é:*

*§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

*I - ...*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*Na análise dos dispositivos acima, resta cristalino que é devido o ICMS nas operações de transferência entre estabelecimento localizado em outro Estado, no caso em tela, pertencente ao mesmo titular.*

*Também, não resta dúvida de que a base de cálculo para essas operações de circulação de mercadorias, transferência interestadual, é o custo de produção, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.*

*O argumento defensivo de que teria utilizado o custo de produção de período anterior e não o do mês da operação, o que motivou a diferença apurada pela ação fiscal, entendo que não pode ser acolhido, pois, como bem destacou o autuante em sua informação, a qual acolho, que nas planilhas dos Anexos D-1, D-2 e D-3 (fls. 58 a 66 do PAF) usou os valores de custo unitário variável de estoque dos produtos elaborados pela POLITENO, pois destes já está excluído o custo fixo, logo os mesmos contém apenas custo de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, conforme determina o Art. 56, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA. Sendo que as mesmas se encontram às fls. 103 a 179 do PAF, onde se encontram destacados em amarelo os valores que foram usados. As planilhas são dos custos dos estoques e não dos custos da produção mensal como afirmado pelo autuado, que afirma usar os custos de produção do mês anterior. Considerou que o correto é usar o custo de estoque do mês de referência.*

*Em relação ao argumento do autuado de não tem condições de determinar o custo de produção no próprio mês, igualmente cabe salientar a informação prestada pelo autuante, o qual chamou atenção para o mercado extremamente competitivo em que atua o autuado, pois em momentos de crise no mercado: alta ou baixa repentina do petróleo e consequentemente de todos os produtos petroquímicos, pois seguem o preço da nafta petroquímica, ela não teria a menor condição de negociar preços com os seus fornecedores e clientes, sendo que o autuado já teria uma grande desvantagem na concorrência com a Quattor (antiga RioPol), que faz polietileno com etileno feito a partir de gás natural, com custo menor, ao contrário da POLITENO que comprava etileno da BRASKEM, feito a partir de nafta, ou seja, com custo superior ao da concorrente, além de estar mais distante do grande mercado consumidor: regiões Sul-Sudeste.*

*Antes ao acima exposto, entendo que os argumentos, planilhas e demonstrativos ajustados pela impugnante acostados aos autos pela defesa não são capazes de elidirem imputação.*

*Portanto, entendo que a infração 04 restou caracterizada.*

*Na infração 05 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais. Consta da imputação que se refere ao crédito indevido de ICMS referente a Notas Fiscais sem destaque de ICMS por se tratar de mercadoria diferida (utilidades: vapor, água e ar), conforme demonstrativo no Anexo E.*

*Em sua defesa o impugnante aduz que o entendimento do autuante de que as operações estavam amparadas com diferimento é equivocada, pois foi justamente por esta razão que o imposto incidente sobre tais operações não foi destacado pelo fornecedor de tais mercadorias nos respectivos documentos fiscais, em observância ao quanto estabelecido no § 2º do art. 346 do RICMS/BA. Entretanto, o Fiscal Autuante equivocou-se ao pressupor que, pelo fato de se tratarem de operações favorecidas pelo regime de diferimento do ICMS e, consequentemente, de não estar destacado o imposto nos respectivos documentos fiscais de aquisição, estaria vedado o direito da Impugnante de se creditar do imposto. Salienta que o diferimento a que estão sujeitas as operações cujos créditos foram glosados através da autuação ora combatida se encontra capitulado no art. 343, inc. XIX, do RICMS/BA. Observa que, no presente caso, a previsão regulamentar elegeu como termo final do diferimento do ICMS incidente sobre a operação de aquisição das aludidas mercadorias o momento em da entrada destas no estabelecimento do adquirente. Na qualidade de destinatária das mercadorias, a Impugnante contraiu ainda a obrigação de realizar o recolhimento do imposto cujo lançamento fora diferido, conforme a previsão contida no já citado art. 348, caput. Se, como de fato ocorre, o responsável acaba assumindo o ônus financeiro do imposto, nada mais adequado como medida de justiça fiscal, senão conservar o seu direito ao aproveitamento dos respectivos créditos fiscais, em respeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, máxima que rege o ICMS.*

*Na informação fiscal, o autuante informou que em nenhum momento negou o direito do autuado de se creditar do ICMS diferido. O que cobrou é o estorno do crédito, feito indevidamente, pois o autuado não pode se creditar de ICMS no livro Registro de Entradas de Notas Fiscais que não têm o ICMS destacado, conforme está claro no demonstrativo do Anexo E (fls. 67 a 75 do PAF), e também é complementado com uma amostragem destas Notas Fiscais com cópias do livro Registro de Entradas em que as mesmas foram lançadas (fls. 180 a 246 do PAF). Corrobora o entendimento da fiscalização em relação ao direito ao crédito de ICMS não destacado em documento fiscal, transcreve o que o Art. 93, § 4º e o Art. 346, § 3º, ambos do RICMS/BA, sendo vedado ao contribuinte se creditar de ICMS não destacado em documento fiscal (Art. 93, § 4º), e mais especificamente o parágrafo 3º do Art. 346, que é específico das operações realizadas com diferimento, diz que os documentos fiscais deverão ser lançados no livro Registro de Entradas do destinatário sem crédito do imposto. Esclareceu os procedimentos que normalmente são adotados por todas as empresas do Pólo Petroquímico de Camaçari em relação ao diferimento e como foi que o autuado procedeu:*

- 1) Normalmente as empresas apuram o ICMS diferido através de planilhas com as Notas Fiscais de utilidades (água, vapor e ar) e lançam a débito no livro Registro de Apuração do ICMS o imposto diferido, nesta mesma planilha elas excluem os créditos indevidos, sobre água potável e ar de serviço, e se creditam no próprio livro Registro de Apuração do ICMS da parte dos créditos permitidos (vapor, água clarificada, água desmineralizada e ar de instrumentos). Como a maior parte destas empresas escritura também o livro Registro de Apuração do ICMS especial, para controlar os créditos acumulados com exportação, elas preferem lançar o ICMS diferido a débito no livro especial e a crédito no normal (para abater do ICMS a pagar).*
- 2) No caso do autuado ela lançava a débito no livro Registro de Apuração do ICMS especial, a crédito no livro Registro de Apuração do ICMS normal e novamente a débito no livro Registro de Apuração do ICMS normal, e também lançava todas as Notas Fiscais, sem destaque de ICMS, no livro Registro de Entradas.*

*Concluiu, que o autuado tentando compensar um lançamento duplo a débito que o autuado fazia, a mesma acabou fazendo um lançamento indevido no livro de Registro de Entradas. E o que está fazendo na infração 05 é exigindo o estorno do crédito deste lançamento indevido.*

*Em sua segunda manifestação defensiva, o impugnante aduziu que diante da descrição acerca da suposta infração cometida, só pôde supor que o Fisco Baiano estava a lhe negar o lícito direito aos créditos fiscais do ICMS incidente sobre aquisições de mercadorias beneficiadas pelo regime de diferimento do imposto. Frisa que foi induzida a erro, posto que a presunção que firmara acerca do cerne da autuação foi ainda agravada em razão do propósito perseguido pela fiscalização através da exigência formalizada, qual seja, o de estornar os créditos que haviam sido antes apropriados em razão das aludidas aquisições. Destacou que ao apreciar os argumentos defensivos, o auditor fiscal percebeu o equívoco a que levava a Impugnante quanto ao âmago da discussão, resolveu, por bem, através da informação fiscal ora criticada, esclarecer qual era, de fato, o objetivo perseguido através da autuação neste particular, justificando o posicionamento então adotado à época da lavratura do Auto de Infração.*

*Destacou que o fiscal autuante, apesar de entender que o autuado faz jus aos créditos fiscais decorrentes das operações sujeitas ao diferimento, exige que estes sejam estornados. Ao analisar mais detidamente as informações prestadas a fim de identificar os motivos que justificam tal conduta, verifica-se que a fiscalização fundamenta a referida glosa na escrituração, tida como equivocada, dos créditos do imposto nos livros Registro de Entradas, em razão de o ICMS não ter sido destacado nas respectivas notas fiscais.*

*Ressaltou que, a par dos esclarecimentos prestados na informação fiscal, percebe-se, claramente que a fiscalização supõe que o autuado não poderia ter registrado tais créditos nos seus Livros Registro de Entradas, porquanto estes já haviam sido, inclusive, lançados nos Livros de Apuração do ICMS.*

*Sustentou que encarada a autuação sob esta perspectiva, conclui-se, no entanto, que o Fisco Baiano não poderia glosar os créditos fiscais decorrentes das operações beneficiadas pelo diferimento, escriturados nos livros Registro de Entradas, uma vez que estes já foram tempestiva e devidamente estornados pelo autuado, através de lançamento a débito na apuração do imposto dos respectivos períodos, conforme passou a demonstrar.*

*Asseverou que discriminava em planilha denominada de “Demonstrativo de Recolhimento ICMS Diferido”, as notas fiscais relativas às aquisições mensais de mercadorias sujeitas ao regime de diferimento; apurando ali o valor total do imposto devido mês a mês, na condição de responsável tributária, como bem se pode ver dos referidos demonstrativos já colacionados à impugnação, novamente apresentados, fls. 1.063 a 1.087. Em seguida, lançava o valor do ICMS assim calculado, devido mensalmente, na condição de responsável, em seu livro Registro de Apuração do ICMS Especial, na parte relativa aos “Débitos do Imposto”, mais especificamente no campo “002 - Outros Débitos”. Entende que, deste modo, no livro Registro de Apuração do ICMS Especial eram realizados os encontros de contas entre os débitos a título de ICMS Diferido e os créditos transportados para o referido livro. Nota que, no período abarcado pela autuação, os débitos a título de ICMS Diferido sempre foram absorvidos pelo saldo dos créditos controlados pelo autuado no livro Registro de Apuração do ICMS Especial, como se pode ver das cópias anexadas deste livro fls. 1.090 a 1.166. Argumenta que, por ter o*

*direito aos créditos decorrentes do ICMS diferido com que arcara, o qual foi devidamente adimplido através dos encontros de contas efetuados no livro Registro de Apuração do ICMS Especial, o autuado lançava os respectivos valores no livro Registro de Apuração do ICMS Normal, na parte relativa ao “Crédito do Imposto”, mais especificamente no campo “006 - Outros Créditos” folhas 1.167 a 1.272.*

*Sumarizou que sua conduta, que para cada crédito lançado no livro de Apuração do Registro Normal, efetuava um débito no livro de Apuração Especial, assim como a escrituração da totalidade dos créditos escriturados nos livros de Entradas correspondia ao registro do mesmo valor, a débito, no livro de Apuração do ICMS Normal. Ressaltou que tal procedimento, foi constatado pelo próprio Fiscal Autuante, conforme se verifica na informação fiscal.*

*Em nova informação, o auditor fiscal diz que os fatos novos alegados pela defesa não devem ser acatados.*

*Como não foi observado pelo fiscal autuante o disposto no art. 127, § 6º, do RPAF/99, “A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação”, o PAF foi convertido em diligência ao autuante para que fosse atendido o disposto na norma processual administrativa fiscal acima mencionada.*

*Mais uma vez o autuante não atendeu a determinação da Junta de Julgamento Fiscal, motivando novo pedido de diligência.*

*Novamente o fiscal autuante não atende ao pedido da Junta de Julgamento Fiscal, alegando que os fatos alegados não deveriam ser acatados, pois foram apresentados na segunda manifestação defensiva e não na primeira peça do impugnante.*

*Ao ser intimado para se manifestar sobre o resultado da diligência, o autuado reiterou que o objeto da autuação apenas foi esclarecido pelo Fiscal Autuante, em sede de informações fiscais, tendo em vista que pela descrição constante do Auto de Infração, se entendia que a referida glosa havia sido perpetrada em decorrência de os créditos fiscais se referirem a operações beneficiadas por diferimento. Diante disto, a par dos esclarecimentos prestados pelo Fiscal Autuante na sua primeira informação fiscal, o autuado reformulou sua defesa, demonstrando, de forma clara, que o Fisco Baiano não poderia glosar os créditos fiscais em tela, uma vez que estes já haviam tempestiva e devidamente estornados, através de lançamento a débito na apuração do imposto dos respectivos períodos.*

*Quanto a alegação do fiscal autuante de que se trata de uma “NOVA” defesa, salientou que, de fato, o autuado mudou o foco da sua defesa, haja vista que fora iludida pela descrição deste item do Auto de Infração, conforme já mencionado na presente peça e amplamente elucidado na manifestação outrora apresentada. No entanto, a referida alteração no direcionamento da defesa se encontra amplamente amparada pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, haja vista que o autuado apenas tomou conhecimento da infração que lhe está sendo imputada no momento em que o Fiscal Autuante realizou os devidos esclarecimentos em sua primeira informação fiscal.*

*Ressaltou que embora tal inconsistência seja motivo suficiente para ensejar a nulidade da autuação, já que se trata de falta de descrição precisa da infração, o autuado optou por atacar o mérito da infração, em função ter sido devidamente esclarecido o objeto da autuação pelo Fiscal Autuante nas suas informações fiscais. Deste modo, verifica-se que o autuado apenas renovou a sua defesa em razão do esclarecimento do objeto da autuação, pelo que qualquer tentativa de ignorar as razões carreadas aos presentes autos, como a fiscalização pretendeu iludir, seria um nítido atentado aos princípios da ampla defesa e do contraditório.*

*Já no que tange a argumentação de que o autuado deveria corrigir o erro cometido ao lançar os créditos do imposto no livro Registro de Entradas, através do Estorno de Crédito no livro de Apuração do ICMS, e não em Outros Débitos, embora denote um procedimento adequado, jamais pode fundamentar a procedência da exigência em apreço. Isto porque, independente como foi procedimentalizado, o fato é que o estorno do crédito indevidamente lançado nos livros Registros de Entradas já foi devidamente realizado, caso fosse confirmada por esses ilustres Julgadores, ocasionaria um notório enriquecimento ilícito do Estado da Bahia.*

*Neste cenário, o autuado passou a repisar os argumentos já expostos anteriormente.*

*O PAF foi convertido em nova diligência, folha 1.350, para que Auditor Fiscal **estranho ao feito** produzisse nova informação fiscal a cerca das manifestações às folhas 940 a 992 e 3ª manifestação às folhas 1.301 a 1.302, apresentou diversos argumentos e acostou diversos documentos às folhas 994 a 1.298 e 1.303 a 1.307, pedido que mais uma vez não foi atendido, tendo o fiscal estranho ao feito se limitando a informar que entendia que já teria sido esclarecido nas informações fiscais do colega, não cabendo um esclarecimento complementar.*

*Ante a reiterada recusa dos fiscais da INFAZ de Origem em analisar os argumentos e documentos acostados de manifestações defensivas, em busca da verdade material o PAF foi convertido em nova diligência, desta feita foi encaminhado para ASTEC/CONSEF, em razão dos seguintes fatos abaixo relatados.*

*Considerando que na infração 05, é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$7.338.027,94, referente a imposto não destacado em documentos fiscais. Refere-se ao crédito indevido de ICMS relativo as Notas Fiscais sem destaque de ICMS por se tratar de mercadoria diferida*



(utilidades: vapor, água e ar). Conforme demonstrativo no Anexo E, fls. 67 a 75 dos autos.

Considerando que em sua 2ª manifestação defensiva às folhas 940 a 992, o contribuinte alegou que somente entendeu a imputação fiscal após os esclarecimentos da informação fiscal, razão pela qual não teria elaborado sua defesa corretamente, em relação a infração 05;

Considerando que na 2ª manifestação às folhas 940 a 992, o contribuinte assevera que os valores creditados indevidamente nos livros Registros de Entradas foram estornados nos livros Registro de Apuração do ICMS – Normal;

Considerando que o contribuinte também escritura mensalmente o livro Registro de Apuração do ICMS - Especial;

Considerando que em suas diversas manifestações posteriores o contribuinte reitera seu argumento;

Considerando que foram acostados aos autos pela defesa diversos documentos fiscais;

Considerando que o PAF já foi objeto de duas diligências, uma realizada pelo próprio fiscal autuante e outra por fiscal designado pela Infaz de Origem;

Considerando que o autuante e o diligente apenas reiteram o que foi informado na primeira informação fiscal;

Considerando que em nenhuma das diligências realizadas ou nas informações fiscais prestadas ficou esclarecido se o contribuinte efetivamente estornou os referidos créditos indevidos nos exercícios de 2004 a 2007;

Considerando que na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da **verdade material**, do informalismo e da **garantia de ampla defesa**, sem prejuízo de outros princípios de direito, conforme Art. 2º do RPAF em vigor;

Assim, o auditor deveria realizar as verificações fiscais no sentido de:

- a) Intimar o contribuinte para demonstrar que realizou os estornos no livro Registro de Apuração do ICMS – Normal, apontando quais as folhas dos livros e os respectivos valores e período de competência;
- b) Verificar se efetivamente o contribuinte efetuou os estornos dos créditos indevidos, utilizados nos exercícios de 2004 a 2007;
- c) Com base nos documentos fiscais, confrontar os levantamentos do contribuinte com o da fiscalização;
- d) Se necessário, elaborar um novo Demonstrativo de débito do imposto devido.

Em atendimento ao solicitado na diligência, mediante PARECER ASTEC nº 00142/2011, fls. 1.390 a 1.392, o auditor designado concluiu que, conforme livros e documentos apresentados comprovou que os créditos indevidos foram anulados pelos lançamentos registrados no livro Registro de Apuração do ICMS – Normal e Especial, no campo “Outros Débitos”, conforme comprovam demonstrativos e cópias de folhas dos livros fiscais, que anexou às folhas 1.394 a 1.543.

Acolho o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, uma vez que foi realizada com base nos livros e documentos fiscais relativos as operações objeto da autuação, tendo confirmado a alegação defensiva de que já teria realizado o estorno do crédito indevido antes da ação fiscal.

Logo, a infração 05 é improcedente.

Na infração 06 é imputado a sujeito passivo por ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Consta na acusação que na sua grande maioria a bens classificados como ativo fixo que não estão vinculados ao processo produtivo e a alguns materiais de uso e consumo classificados indevidamente como ativo fixo, e portanto, não dão direito ao crédito do ICMS, conforme demonstrativo nos Anexos F-1, F-2 e F-3.

Na impugnação inicial, de forma resumidamente, o autuado aduz que os bens adquiridos, listados nos Anexos correspondentes ao presente item, foram devidamente registrados no seu ativo imobilizado, em estrita observância às normas técnicas de contabilidade, tendo em vista que possuem características de bens desta natureza, pois, na sua grande maioria, foram adquiridos para compor o maquinário do seu parque fabril em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação executados no período compreendido entre 2005 e 2007, ressaltando o direito ao crédito em consonância com o princípio da não-cumulatividade, previsto na Constituição Federal de 1988. Requereu a realização de diligência. Diz que vem realizando um minucioso trabalho de vinculação de cada uma das notas fiscais listadas nos Anexos F-1, F-2 e F-3 do Auto de Infração aos respectivos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram aproveitados os bens listados nos referidos documentos fiscais. Como resultado deste trabalho, conseguiu promover algumas vinculações, obedecendo à seqüência e aos critérios adotados pelo preposto fiscal autuante, na elaboração dos anexos ao item 06 do Auto de Infração, conforme se pode ver nos documentos que acostou.

*Na informação fiscal, o autuante acatou parcialmente o argumento defensivo, reconhecendo que a defesa conseguiu provar que a Nota Fiscal nº 93221 de 30/09/2005 está vinculada ao Projeto 140-0521). Entretanto, em relação aos demais documentos fiscais, informa que o próprio autuado concorda em sua defesa que para que os bens do ativo imobilizado tenham direito ao crédito é necessário que eles estejam relacionados à atividade do estabelecimento e a maioria dos itens listados nos demonstrativos dos Anexos F-1, F-2 e F-3 (fls. 76 a 90 do PAF), são: computadores e suas partes, impressoras, projetores, home theater, câmaras de TV, móveis, cadeiras, tapetes, luminárias, pisos, telhas, lava-jato, fogão, freezer, aparelhos de ar condicionado, ferramentas, várias peças de reposição, rolamentos, gaxetas e diversos materiais de uso e consumo, tais como: ácido sulfúrico, soda cáustica, peróxido de hidrogênio, nitrato de sódio, hidróxido de amônia, ciclohexano, óleo lubrificante, óleo penetrante, etc. Mesmo com os itens tendo um forte indício de que se tratam de materiais de uso e consumo alheios à atividade do autuado encaminhou através de e-mail do dia 29/05/2009 (fls. 249 do PAF), as planilhas dos Anexos F-1, F-2 e F-3, para que o autuado se pronunciasse a respeito dos itens que achava que estavam classificados indevidamente como ativo imobilizado e que a mesma deveria preencher os campos “Área/Centro de Custo” e “Projeto”. Porém o autuado não deu retorno às informações pedidas neste e-mail nem questionou nenhum dos itens até a lavratura do Auto de Infração.*

*Reconhece o autuante, que o autuado até poderá conseguir provar que mais alguns itens tenham realmente sido empregados como ativo fixo, mas a grande maioria ela não conseguirá elidir, pelas próprias características dos itens. Frisa que retirou os 11 itens associados a esta nota fiscal do demonstrativo do Anexo F-1, e anexando uma nova cópia do Anexo F-1 ao PAF, a alteração teve o seguinte impacto: - valor original relativo a setembro de 2009: R\$49.926,41, fica reduzido para R\$11.368,22, após a retirada da nota fiscal nº 93221. Ficando o valor de infração 06 reduzido para R\$985.190,44.*

*Em sua segunda manifestação defensiva, após receber cópia da informação e do resultado da revisão fiscal, salientou que não acatou o resultado da informação fiscal, tendo reiterados os argumentos acima resumidos. Acrescentou que conseguiu promover outras ligações entre as Notas Fiscais objeto da autuação e os respectivos projetos, obedecendo à seqüência e aos critérios adotados pelo preposto fiscal autuante, na elaboração dos anexos ao item 06 do Auto de Infração, conforme se pode ver na documentação acostada na nova peça defensiva. Frisou, em relação aos vínculos já realizados, que identificou os Memoriais Descritivos e Conceituais dos respectivos projetos implementados, identificados pelos Códigos PJ 1400612 – Instalação Câmeras para Monitoramento da Planta; Projeto de Monitoramento dos Compressores; e Projeto de Substituição do Estator - pelo que os colaciona nesta oportunidade, para evidenciar, de forma contundente, que as aquisições dos bens, cujos créditos foram glosados pelo preposto fiscal, foram destinadas ao seu ativo imobilizado, em especial, para manutenção das atividades do seu estabelecimento industrial.*

*O PAF foi convertido em nova diligência, folha 1.350, por entender o órgão julgador que os documentos apresentados na segunda manifestação defensiva deveriam ser analisados por Auditor Fiscal estranho ao feito, o qual deveria produzir nova informação fiscal a cerca das manifestações às folhas 940 a 992 e 3ª manifestação às folhas 1.301 a 1.302, apresentou diversos argumentos e acostou diversos documentos às folhas 994 a 1.298 e 1.303 a 1.307, objetivando atender a busca da verdade material, dificultado, no caso em tela, pelo processo de incorporação que passou o autuado e o ora impugnante, na qualidade de sucessor do autuado.*

*Em atendimento ao determinado na diligência solicitada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, auditor fiscal estranho ao feito, às folhas 1.351 e 1.352, afirmou que as alegações às fls. 940 a 1298 e 1301 a 1307, resumidas nas planilhas das fls. 1273 a 1275 e 1307, que estes itens realmente são bens do ativo imobilizado, portanto anexou um novo demonstrativo de débito onde retirou estes itens do demonstrativo dos Anexos F-1, F-2, e F-3, folhas 1.353 a 1.366, onde encontrou um total de R\$ 369.712,81 para infração em tela.*

*Acato o resultado da diligência realizada por fiscal estranho ao efeito, uma vez que foi embasada nos documentos acostados aos autos pela defesa, confrontados com os projetos de ampliação do parque industrial. Cabe ressaltar que o impugnante foi intimado do resultado da diligência, tendo reconhecido como devido o novo valor apontado pela diligência revisora.*

*Assim, a infração 06 restou parcialmente procedente no valor de R\$ 369.712,81, conforme novos demonstrativos às folhas 1.353 a 1.366, elaborados por auditor fiscal estranho ao feito durante diligência.*

*Na infração 07 é imputado ao autuado ter utilizado crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Consta da acusação que a POLITENO creditou-se de 100% de Energia Elétrica destacada nas Notas Fiscais. Porém a própria POLITENO através de Laudo Técnico estabelece que o percentual de energia elétrica utilizada na industrialização é de 97,87%, conforme demonstrativos nos Anexos G-1, G-2 e G-3.*

*Em sua defesa o sujeito passivo alegou que o crédito fiscal decorrente das aquisições de energia elétrica já havia sido calculado e apropriado em seus livros fiscais levando em consideração apenas a parcela da energia elétrica efetivamente consumida dentro do seu processo de industrialização. Em outras palavras, significa dizer que o autuado já havia aplicado o percentual de 97,87% sobre o valor total da energia elétrica adquirida, constante das respectivas notas fiscais de aquisição, tendo escriturado em seus livros apenas o crédito correspondente à parcela a que faz jus, tendo descrito seus procedimentos para apuração do valor devido.*

*Na primeira informação fiscal o autuante acatou o parcialmente o argumento da defesa. Informou que em virtude de o autuado ter informado em seus arquivos magnéticos valores divergentes, dos referidos nos documentos fiscais, da base de cálculo da maioria das notas fiscais listadas nos Anexos G-1, G-2 e G-3, foi induzido ao erro, pois a maior parte da auditoria é feita com base nos arquivos magnéticos e como estes informavam uma base de cálculo errada foi induzido a pensar que o autuado estava se creditando de 100% do valor do ICMS destacado nas notas fiscais de energia elétrica. Quanto à forma como estas notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Entradas concorda que está correto, porém a forma como estas notas fiscais foram informadas no arquivo magnético não está correta e cabe uma multa de 5,0% em relação aos valores divergentes informados nos arquivos magnéticos, conforme Art. 915, inc. XIII-A, alínea “f” do RICMS/BA.*

*Ainda na informação fiscal, o autuante informou que checkou todas as notas fiscais acostada ao PAF pela defesa do autuado e constatou que apenas duas delas, as Notas Fiscais nºs 48.534 e 48.642, estavam com os valores de base de cálculo correto no arquivo magnético, e portanto, o autuado se creditou realmente de 100% do valor do ICMS destas notas fiscais, logo serão mantidas no demonstrativo do Anexo G-3, que anexou ao PAF, devidamente revisado, e que passa a ter o valor de R\$14.065,20, acrescentando que em decorrência da revisão os demonstrativos dos Anexos G-1 e G-2 foram eliminados*

*Acato o resultado da revisão quanto a exclusão das notas fiscais em que a defesa comprovou que se creditado corretamente, uma vez que a revisão fiscal foi amparada nas próprios documentos fiscais, que foram conferidos pelo autuante. Ademais, o sujeito passivo recebeu cópia do novo demonstrativo e informou que já está providenciando o recolhimento do respectivo saldo residual, no valor histórico de R\$ 14.065,20.*

*Quanto a pedido do autuante para aplicação da multa de 5,0% estipulada pelo Art. 915, inc. XIII-A, alínea “f” do RICMS/BA, entendo que não cabe sua aplicação no presente PAF, pois implica em modificação da natureza da infração, pois o sujeito passivo foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal. A acusação de omissão de dados nos arquivos magnético é outra imputação, totalmente diferente da constante no Auto de Infração ora em lide. Se de fato existe ou não tal omissão, deverá ser verificada em outro procedimento fiscal, possibilitando, inclusive, ao contribuinte se defender dessa nova imputação. Sobre essa questão já me manifestei, na condição de PRESIDENTE/RELATOR 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, no ACÓRDÃO JJF Nº 0197-05/09, o qual foi mantido pela 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0262-12/10.*

*Logo, a infração 07 restou parcialmente procedente no valor de R\$ 14.065,20, conforme novos demonstrativos à folha 936, elaborados pelo autuante quando da 1ª informação fiscal.*

*Quanto ao pedido do impugnante para exclusão das multas, sob alegação de que a sociedade incorporadora não deve responder pelas multas de infração lançadas contra a sociedade incorporada após a data da respectiva incorporação, entendo que não pode ser acolhido, uma vez que o art. 129 do CTN, quando prescreve que a responsabilidade do sucessor - aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data -, não está a determinar que a responsabilização somente tenha lugar em relação àquelas multas lavradas antes do negócio jurídico que deu origem à sucessão, pois o aludido dispositivo estabelece que é de responsabilidade do sucessor os créditos exigidos, entre os quais se incluem as multas (conforme determina o § 3º do Art. 113 do CTN), mesmo os constituídos posteriormente ao ato sucessório.*

*Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, no valor de R\$2.623.335,73, conforme abaixo, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.*

A JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, ao teor do art. 169 I, “a”, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1629/1672), o recorrente inicialmente faz uma síntese descrevendo as infrações, argumentos defensivos, diligências e Decisão contida no Acórdão JJF nº 0137-02/12, e diz que requer reforma da mesma conforme passou a expor.

Inicialmente ressalta que a BRASKEM S/A é sucessora da POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, decorrente da incorporação ocorrida em 02/04/07, tendo legitimidade para figurar no pólo passivo da presente demanda fiscal (art. 1.116 do Código Civil e art. 132 do CTN).

Preliminarmente, argui decadência do direito de o fisco estadual constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a junho/04, por já se encontrarem extintos pelo decurso do prazo decadencial de parte da infração 5, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Ressalta que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, “*havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação*” com contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º do CTN. Colaciona Decisões contidas nos Acórdãos do AgRg no REsp 1277854/PR e AgRg 1182862/RS do STJ publicados no Djé 18/06/12 e 02/02/11.

Salienta que a CF 88 no art. 146, III, “b” estabelece que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência, sendo flagrante afronta a Carga Magna, à regra disposta na Lei Ordinária nº 3.956/81 (COTEB).

No mérito, em relação às infrações 1 e 2, aduz os produtos como o Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, óleo lubrificante, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, juntas, parafusos e cola para borracha, ao contrário do que foi sustentado pela fiscalização, são produtos intermediários indispensáveis ao seu processo produtivo, passando a descrever suas funções:

- OLEO LUBRIFICANTE: utilizando na manutenção, eliminando efeitos de oxidação e corrosão dos equipamentos, aumentando a vida útil e reduzindo o desgaste de engrenagens e peças. Ressalta que o Acórdão CJF 0705/99; AI 279464.0002/99-8 e no Recurso de Revista CD 2015-21/01 reconheceu caracterizar se como produto intermediário;
- SILICA GEL BRANCA e SINTÉTICA: utilizada na purificação das matérias primas adquiridas para produzir o polieteno linear. É aplicado no processo de purificação do eteno, buteno, octeno e cicloexano, utilizados como matérias primas para produção do polietileno e apesar de “não integrarem o produto final” são indispensáveis ao processo produtivo, na medida que retira as impurezas das matérias primas;
- ÁCIDO CLORÍDICO: é utilizado no final da cadeia produtiva, neutralizando o efluente gerado no processo produtivo de polietileno de baixa densidade e linear. Ressalta que a neutralização do efluente faz parte dos controles ambientais (CETREL).
- HIPOCLORITO DE SÓDIO: utilizado no tratamento de água, com finalidade de eliminar bactérias, algas, outros organismos, evitando corrosão dos equipamentos e desgaste de maquinários;
- JUNTA, PARAFUSOS e COLA: são indispensáveis para assegurar operacionalidade do maquinário.

Afirma que é equivocada a acusação fiscal, por se tratar, a rigor, de produtos intermediários, gerando direito ao crédito do ICMS, não se sujeitando ao pagamento do diferencial de alíquota ao teor do princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, da CF/88) e com a legislação estadual de regência da matéria, art. 93, I, art. 97, IV, “c”, do RICMS/BA.

No tocante a infração 3, aduz que os créditos fiscais apropriados se referem a operações de serviços de transporte de mercadorias com cláusulas CIF, entregue a clientes situados em outras unidades da Federação, notadamente no Estado de São Paulo, cujos serviços têm várias etapas:

- a) Rodoviário do Pólo Petroquímico de Camaçari, até o Porto de Aratu, neste Estado;
- b) Aquaviário do Porto de Aratu ao Porto de Santos, no Estado de São Paulo;
- c) Rodoviário do Porto de Santos até os destinatários finais, por empresas inscritas naquele Estado.

Frisa que a fiscalização entendeu não ser possível apropriar créditos relativo ao serviço de transporte iniciado em outra Unidade da Federação, ao teor do art. 646, IV, c/c o art. 93, ambos do RICMS/BA.

Entende ser equivocada a acusação, pois a Constituição Federal garante ao contribuinte o direito de compensar o ICMS devido em cada operação, nos termos do art. 155, II, § 2º, I da CF, art. 19 Lei Complementar nº 87/96, art. 114 da Lei nº 7.014/96 e Art. 93, III, “a”, “b” e “c” e art. 95 do RICMS/BA.

Observa que o dispositivo regulamentar hierarquicamente superior, não limita o direito ao crédito para os casos em que o imposto for recolhido à mesma Unidade da Federação em que está situado o estabelecimento tomador do serviço, bastando que a operação do serviço de transporte contratado pelo contribuinte esteja vinculada a operações de venda efetuadas aos seus clientes.

Salienta que de acordo com o art. 95, na qualidade de vendedora ou remetente de mercadorias a clientes localizados em outros estados, sob a condição CIF, tem o direito de creditar-se do ICMS destacado no CTCRC emitido pelo transportador, independente do Estado que houve recolhimento, conforme notas fiscais indicadas a título de amostragem (Doc. 05), que trata de vendas tributadas.

Afirma que a vedação ao crédito em debate não faz sentido econômico, visto que o valor do frete foi incluído no preço das mercadorias vendidas ou remetidas, incidindo o ICMS sobre a operação de venda, incidindo sobre o preço do frete cobrado pelos transportadores paulistas.

No tocante a infração 04, afirma que embora a Decisão tenha acatado integralmente os argumentos equivocados da fiscalização, em se tratando de operações de transferência entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, ocorreu simples deslocamento de mercadorias: (I) inexistência de transferência de titularidade dos direitos de disposição sobre o bem móvel; (II) o ato de deslocamento do bem entre unidades da mesma pessoa jurídica não possui caráter mercantil e, ainda; (III) o bem transportado/deslocado não pode ser considerado mercadoria, citando jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal – STF e Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Se ultrapassados os argumentos expendidos, a infração merece ser revista, visto que a fiscalização não relacionou de forma adequada o preço de transferência dos produtos aos seus respectivos custos de produção; imprecisão esta que influencia sobremaneira o imposto exigido.

Ressalta que a fiscalização listou notas fiscais de transferência (abril de 2005 a janeiro de 2007), identificou o preço unitário dos produtos transferidos, confrontou com as planilhas do custo de produção disponibilizadas pela empresa, identificou o custo unitário, tomando como parâmetro o valor no próprio mês das transferências, embutiu o ICMS incidente sobre as operações de transferência no custo de produção, cotejou o preço unitário de transferência com o custo unitário de produção já onerado pelo ICMS, considerando o custo referente ao próprio mês da operação de transferência; e por fim, multiplicou a diferença verificada através do aludido cotejo com a quantidade de produtos transferidos, encontrando, assim, a base de cálculo do ICMS relativo à diferença supostamente devida, lançando, o imposto incidente sobre tal base.

Diz que este procedimento é alheio às peculiaridades, visto que tomou como base o custo unitário de produção referente ao próprio mês em que foi realizada a operação de transferência, e que a empresa utiliza o custo unitário do produto do mês imediatamente anterior, pelo fato de não ter disponível o custo de produção, quando efetiva a transferência, referente ao mês corrente.

Conclui que, na hipótese de não ser acolhida a tese defendida, de que transferência de mercadorias não constitui fato imponible do ICMS, sejam acolhidos os demonstrativos anexados à impugnação (Doc. 07), que leva em consideração a apuração do custo do mês anterior.

No que se refere à infração 6, aduz adquiriu bens que foram aplicados em projetos de ampliação e modernização do parque fabril, integraram o ativo imobilizado, apropriando-se dos créditos fiscais correspondentes, conforme previsto na legislação em vigor. Porém, a fiscalização entendeu serem vedados os créditos fiscais sob alegação de que os bens *não estão vinculados ao processo produtivo* ou constituem materiais de *uso e consumo* do estabelecimento.

Afirma que após duas informações fiscais produzidas pelo autuante o processo foi convertido em diligência por fiscal estranho ao feito (fls. 1351/1352), o qual acatou em parte as alegações defensivas, reconhecendo como itens do ativo imobilizado parte dos itens constantes das fls. 948/1307, o que reduziu o débito de R\$1.023.748,63 para R\$369.712,81.

Diz que concorda com a redução efetivada, mas está convicta que os valores remanescentes não devem prosperar, tendo em vista que dado ao grande volume de notas fiscais não conseguiu finalizar os trabalhos de vinculação dos bens adquiridos com os projetos correlatos.

Reitera o pedido de realização de diligência (artigos 123, §3º e 145 do RPAF/BA), para confirmar o alegado e julgar improcedente esta infração.

Quanto às multas aplicadas, ressalta que a Decisão ora recorrida não acolheu o argumento de que não podem ser impostas multas a empresa incorporadora que não responde por multas devidas

pela sociedade incorporada, lançadas após a data da incorporação, a teor do art. 132, do CTN.

Destaca que a pessoa jurídica que supostamente cometeu as infrações foi incorporada pela Braskem em 02/04/07 e o crédito tributário foi lançado quase dois anos depois, não podendo ser transferida a multa para o incorporador, visto que o CTN limitou a responsabilidade ao sucessor pelos tributos, que não decorrem de prática ilícita, excluindo as multas.

Comenta o art. 132 do CTN, transcreve parte de texto de doutrinadores acerca de incorporação, responsabilidade tributária, personalização da pena, aplicação de multa com finalidade arrecadatória e não para desencorajar atitudes ilícitas, ensejando enriquecimento sem causa do Estado.

Transcreve ainda, decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, pacificando entendimento de que o sucessor não responde pelas multas, especialmente se o lançamento foi efetuado após a data da incorporação. Também, decisões proferidas pelo Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo, chancelando a tese defendida pela impugnante, com fundamento em decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), que já firmou jurisprudência no mesmo sentido.

Finaliza requerendo improcedência em relação ao período de competência de janeiro a junho/04, por ter se consumado a decadência do direito de constituir crédito tributário; julgamento pela procedência parcial, afastando as exigências das infrações 1, 2, 3, 4 e 6; excluindo as multas e realização de diligências.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1678/1682, inicialmente quanto à arguição de decadência, ressalta que o art. 173, do CTN estabelece três hipóteses de termo inicial e o inciso I constitui regra geral, cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, que se aplicam ao lançamento de “ofício” e por “declaração”.

Em se tratando de lançamento “por homologação” deve ser considerado se o sujeito passivo efetivamente antecipou o pagamento do tributo devido, que submete-se à homologação, ou não antecipou (ou o fez a menor que o devido), situação em que o termo inicial é do primeiro dia do exercício seguinte, o que desloca o deslinde decadencial para o art. 173, I do CTN.

No mérito, observa que em sede deste Recurso, o recorrente reitera a defesa apresentada e não tendo trazido ao processo provas capazes de desconstituir as infrações apuradas e comprovada, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

A 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência (fls. 1688) no sentido de que tomando como base o demonstrativo juntado às fls. 1353 a 1365 (gravado no CD à fl. 1367), fosse identificado os bens que constituem EQUIPAMENTOS; MÁQUINAS (INDIVIDUAIS); e MÓVEIS/UTENSÍLIOS, e fizesse a exclusão dos valores correspondentes, não devendo ser considerado as peças e componentes adquiridos de forma individual que foram aplicados na implantação dos projetos; reposição de parte dos equipamentos ou máquina e materiais empregados nas construções por acessão física, ou material de consumo.

O diligente no Parecer ASTEC 140/14 (fls. 1690/1692) afirma que após entrega de demonstrativo no qual o recorrente apresentou as notas fiscais e descreveu a origem e situação dos bens, promoveu a exclusão dos valores que atenderam aos requisitos estabelecidos pela 1ª CJF, o que resultou no demonstrativo analítico das fls. 1693 a 1702 e demonstrativo de débito à fl. 1691, remanescendo valor devido de R\$104.991,71 na infração 6.

Cientificado do resultado da diligência, o recorrente se manifestou (fls. 1718 a 1725), comenta a realização da diligência e diz que embora assinta com a redução promovida, discorda do procedimento adotado pela ASTEC na medida que deixou de excluir os valores relativos a “peças individuais” que foram adquiridas para compor o ativo permanente do estabelecimento autuado, integrando as instalações em virtude da execução de modernização e ampliação do seu parque fabril ocorrido entre os anos de 2005 e 2007.

Argumenta que apesar de terem sido adquiridas de forma individual, foram contabilizados como

imobilizações do ativo permanente, em conformidade com o disposto no art. 93, V, “a” do Decreto nº 6.284/97, não constituindo as exceções previstas no art. 97, IV, “c” do mesmo diploma legal (atividades alheias à atividade fim do estabelecimento). Reitera os argumentos interposto no Recurso, de que os materiais adquiridos foram aplicados na ampliação e modernização do parque fabril.

Em petição de 12/02/15 o recorrente peticionou juntada de DAE relativo a pagamento do valor exigido de R\$1.710,70 (fl. 1737), relativo ao produto “óleo de selagem agitadores LP 18” exigido na infração 1.

O autuante se manifestou às fls. 1741 a 1742, no qual comenta a autuação e com relação a diligência realizada, afirmando que não concorda com a mesma, não tem nenhum comentário a fazer em relação as informações fiscais já prestadas. Ressalta que o sujeito passivo não fez nenhuma alegação nova com relação aos valores que foram mantidos com a realização da diligência.

A Secretaria do CONSEF acostou à fl. 1744 comprovante do pagamento do valor reconhecido da infração 1.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1747 a 1748, comenta a sequência dos fatos e diz que considerando as exclusões que foram feitos pelo diligente fiscal, com relação à infração 6, opina pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, o que foi referendado pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, conforme despacho à fl. 1749.

Na assentada do julgamento no dia 23/07/15 o patrono do recorrente reiterou a materialização da Decadência relativo à parte do crédito tributário exigido; o direito à utilização do crédito fiscal e não exigência do ICMS da diferença de alíquota relativo às infrações 1 e 2, inclusive citando Decisão contida no Acórdão CJF nº 0705/99 que entendeu que o óleo lubrificante constitui insumo do processo produtivo e também que no Acórdão JJF nº 095-05/14 foi acolhido o direito de utilização do crédito fiscal e não pagamento da diferença de alíquota.

Reapresentou os mesmos argumentos da defesa, com relação a outros produtos (ácido clorídrico, hipoclorito de sódio, juntas, parafusos e cola; do direito a utilização do crédito fiscal relativo a serviço de transporte (infração 3), bem como ter tributado corretamente o ICMS nas operações destinadas a contribuintes localizados no Estado de São Paulo, mesmo não ocorrendo circulação jurídica das mercadorias (infração 4) e direito de utilização de crédito fiscal . Por fim, reitera o pedido de revisão das multas.

Na assentada do julgamento a Procuradora do Estado representante da PGE/PROFIS manifestou pela mudança de posicionamento do Parecer de fls. 1747/1748, acolhendo os argumentos recursivos e opinando pelo Provimento do Recurso no que se refere à infração 3.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício no que tange a desoneração parcial dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 6 e 7 e total dos valores da infração 5 julgada improcedente.

No tocante às infrações 1 (crédito indevido) e 2 (diferença de alíquota), verifico que na informação fiscal (fl. 910) o autuante acatou as razões de defesa e excluiu do levantamento fiscal os produtos Alumina Selextorb e Ácido Pelargônico, o que foi acatado na Decisão ora recorrida.

Verifico que conforme memorial descritivo da impugnação (fls. 271/272), o Ácido Pelargônico é utilizado na desativação do catalisador da planta de polietileno de baixa densidade, bem como “catalisador do catalisador”, modificando sua estrutura para absorção no leito de Alumina, que também é utilizada no processo de absorção dos catalisadores.

Pelo exposto, considerando que tais produtos são consumidos no processo produtivo da empresa, reagindo diretamente com os catalisadores utilizados como iniciadores da reação do gás etileno para produzir o polietileno de baixa densidade, considero correto a exclusão dos valores correspondentes o que reduziu o débito da infração 1 de R\$326.852,99 para R\$324.037,63 e da

infração 2 de R\$451.318,92 para R\$ 449.896,23.

Quanto à infração 5 (crédito fiscal referente a aquisição de produtos diferidos: vapor, água e ar – sem destaque na nota fiscal), verifico que a 2ª JF fundamentou sua Decisão pela improcedência da infração, com base no Parecer ASTEC 142/11 (fls. 1.390/1.392) que concluiu ter sido comprovado que os créditos fiscais exigidos como indevidos foram anulados no livro RAICMS.

Pela leitura do voto e elementos contidos no processo verifica-se que a fiscalização acusou que a empresa escriturou créditos fiscais não destacados em notas fiscais (art. 93, §4º do RICMS/97).

Na defesa a empresa alegou que os produtos contemplados com diferimento, tem como fato gerador a entrada da mercadoria no estabelecimento e que creditou-se do valor do ICMS pago.

Na segunda informação fiscal, o autuante argumentou que usualmente as empresas apuram o ICMS diferido através de planilhas e lançam os créditos permitidos e os débitos (estorno) no livro RAICMS e que exigiu “o estorno do crédito deste lançamento indevido”.

Diligências determinadas pela JF, ao autuante para juntar documentos que fizesse prova da acusação e alegações, não obteve êxito, o que culminou na realização de diligência pela ASTEC que exarou Parecer (fls. 1.390 a 1.392) no qual confirmou o lançamento a débito a título de compensação do ICMS diferido. Tomando como exemplo o mês de dezembro/04, o livro RAICMS registra “*OUTROS DÉBITOS -Valor utilizado para compensação com ICMS a recolher referente a ICMS diferido – BRASKEM Dez/04*” – R\$192.492,10, fazendo-se acompanhar de demonstrativo no qual relacionou as notas fiscais, produto, valor da nota fiscal, base de cálculo e valor a recolher.

Pelo confronto com o demonstrativo original elaborado pela fiscalização, verifico que na fl. 69 o autuante relacionou a Nota Fiscal nº 274408, relativa à aquisição de vapor d’água com valor de R\$278.037,49 e ICMS exigido de R\$47.266,37 (17%) e a empresa relacionou a mesma nota fiscal no demonstrativo à fl. 1395, integrando o imposto à sua base de cálculo (dividiu R\$278.037,49 por 0,83), resultou em base de cálculo de R\$334.984,93 oferecendo a tributação o valor de R\$56.947,44, valor este superior ao exigido na autuação.

Pelo exposto, como a acusação é de que a empresa utilizou crédito fiscal relativo a imposto não destacado em documento fiscal, restou comprovado que para as operações que foram exigidos o imposto, a empresa fez o recolhimento regular. Assim sendo, considero correta a Decisão proferida em primeira instância pela improcedência da infração 5.

A infração 6 acusa utilização indevidamente de crédito fiscal referente a aquisição de material de uso e consumo, inclusive de material classificado como “ativo fixo”, mas que não estão vinculados ao processo produtivo.

Verifico que diante da alegação de que a infração exige ICMS relativo a “maquinário do seu parque fabril” o autuante acatou na informação fiscal os materiais consignados na nota fiscal 93221 e a 2ª JF acatou a exclusão dos valores que foram excluídos do demonstrativo original pelo fiscal estranho ao feito, conforme diligência às fls. 1351/1352, reduzindo o débito de R\$1.023.748,63 para R\$369.712,81.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que a Nota Fiscal nº 93221 acatada pelo autuante (fl. 83/84) contempla um equipamento PROCESS MULTI METHOD/CHANNEL ANALYZ, integrando sonda, gabinete, linha, conjunto de gases, elemento filtrante, válvula e outros componentes consignados na mesma nota fiscal.

Pelo confronto do demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 76/90) com o feito pelo fiscal estranho ao feito (fls. 1353/1366), constato que foram excluídos valores relativos às aquisições de equipamentos e máquinas que compõem o parque fabril (ativo fixo).

Tomando por exemplo o mês de março/05, foi excluído os valores relativos à aquisição de Sistema de Hardware para Monitoramento, Estator para Motor (1750 HP e 8200HP – 6.600 V), cujos valores de aquisição variam de R\$440.000,00 a R\$1.000.000,00.

Pelo exposto, restou comprovado que as desonerações promovidas referem-se à aquisições de



Máquinas e Equipamentos, cujo crédito fiscal é assegurado (art. 93, V, “a” do RICMS/97), não merecendo reforma a redução do débito de R\$1.023.748,63 para R\$369.712,81 (fls. 1353/1366).

Na tocante à infração 7, é imputado a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, tendo a JJF fundamentado sua Decisão acatando o demonstrativo refeito pelo autuante (fl. 936).

Verifico que consta na descrição dos fatos que a empresa creditou-se de 100% de Energia Elétrica ao invés do porcentual utilizada na industrialização de 97,87%.

Na defesa a empresa alegou que no cálculo não foi considerado a redução de base de cálculo prevista no art. 80, I do RICMS/97 (52%), o que foi acatado pelo autuante.

Pelo confronto do demonstrativo original (fls. 91/95) com os documentos juntados com a defesa, a exemplo da Nota Fiscal 47292 de 09/01/06 (fl. 794), verifico que a fiscalização indicou base de cálculo de R\$496.401,51 apurando crédito proporcional de 97,87% resultou em valor de R\$131.173,60 e tendo creditado R\$134.028,51 resultou na diferença exigida de R\$2.854,80. Já a nota fiscal indica base de cálculo de R\$507.200,66 e ICMS grafado de R\$136.994,17 que se aplicado o porcentual de 97,87% resulta em valor superior ao que foi creditado.

Dessa forma, restou comprovado que a desoneração procedida decorre de erro material, motivo pelo qual deve ser mantida a Decisão que reduziu o débito de R\$224.164,42 para R\$14.065,20.

Por tudo que foi exposto, não dou provimento ao Recurso de Ofício interposto.

No tocante ao Recurso Voluntário interposto, o recorrente inicialmente reapresentou a preliminar de mérito de decadência relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho/04, por entender que foram abarcados pela decadência (infração 5), nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Observo que esta infração foi julgada improcedente e não foi dado provimento ao Recurso de Ofício. Portanto, fica prejudicada a análise em razão da perda do seu objeto, motivo pelo qual deixo de apreciar.

No mérito, com relação às infrações 1 e 2, o sujeito passivo reapresentou os argumentos defensivos afirmando que os produtos Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, óleo lubrificante, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, juntas, parafusos e cola para borracha, são produtos intermediários indispensáveis ao seu processo produtivo.

Conforme apreciado na Decisão recorrida o Hipoclorito de sódio é utilizado como biocida no sistema de água de refrigeração, evitando crescimento desordenado de microorganismos, formação de depósitos orgânicos, agindo como anticorrosivo bacteriano; O Ácido Clorídrico é utilizado para adequar o efluente à legislação ambiental.

Quanto a Sílica Gel Branca de 1 a 3mm, verifico que conforme descrição do processo da planta PEL (fl. 344) que produz polietileno linear, o etileno passa por uma purificação onde é diluído em ciclohexano (21%), cuja corrente contém comonômeros (buteno e/ou octeno). A sílica branca gel é utilizada no “*processo de purificação do eteno, buteno, octeno e cicloexano que são utilizadas como matéria prima na produção do polietileno*”, evitando que as impurezas que “matam” o catalizador tornando ineficiente o processo de polimerização.

Observo que no saneamento do Auto de Infração nº 281076.0025/13-3 da Braskem (sucessora da Políteno, em atendimento a diligência foi juntado laudo do IPT juntado pelo autuante (fls. 498 a 506), o item 7.1.4 (fl. 504/505) no qual foi descrito a etapa em que é utilizada a sílica gel branca de 1 a 3mm, que de forma resumida informa que na produção de polietileno linear, as matérias primas e materiais utilizados são purificadas e introduzindo no reator junto com catalisadores.

Foi apresentado um diagrama do processo de polimerização do polietileno linear, no qual na etapa de purificação das matérias primas e comonômeros (etileno, buteno, octeno, catalisadores) é empregado a sílica gel branca de 1 a 3mm, para eliminar contaminantes que “envenenam” os catalisadores, reduzindo a sua atividade:

*As torres de purificação possuem leitos adsorventes a base de sílica gel branca, também denominada de sílica sintética, que retém as impurezas presentes nos materiais. A sílica é utilizada para a purificação dos reagentes de modo a se remover, por mecanismo de adsorção, espécies químicas indesejadas que podem reagir com os catalisadores promovendo a desativação dos mesmos. À medida que o processo ocorre, os leitos adsorventes atingem um ponto de saturação no qual é perdida a eficiência na remoção desses venenos catalíticos.*

Pelo exposto, entendo que pelo fluxograma de produção e laudo juntado àquele processo, esse produto está vinculado ao processo de industrialização e é “consumido” no processo produtivo, atendendo o disposto no art. 93, I, ‘b’ e parágrafo 1º, “b” do RICMS/97, a partir do momento que a sílica adsorve as impurezas das matérias primas empregado no processo (evitando contaminação dos catalisadores) até atingir um ponto de saturação que elimina a eficiência de remoção das impurezas (função).

Com relação ao produto sílica sintética BP-2, verifico que conforme informação fiscal prestada pelo mesmo autuante, relativo ao Auto de Infração nº 281076.0021/12-0 na Decisão proferida pela 5ª JJF deste Conselho de Fazenda, contida no Acórdão JJF nº 0195-05/14, que foi trazida pelo recorrente, foi afirmado que:

*Quanto às infrações Nº 01 e 02, informa que reconhece que a Sílica Sintética BP-2, ... se encaixam no conceito de produto intermediário e efetuou a correção dos demonstrativos dos Anexos A e B, anexando-os ao processo, onde os itens acima estão sendo retirados, restando um valor histórico de R\$265.354,65 para a infração Nº 01 e de R\$352.898,57 para a infração Nº 02. Salienta que poderia ter reconhecido estes itens antes da lavratura do Auto de Infração, caso o autuado tivesse respondido à Intimação Nº 3 (fls. 51 a 54), de maneira integral, porém exceto para o item Sílica Sintética BP-2, os demais não foram informados no Laudo Técnico, como pode ser visto às fls. 142 a 146 do PAF.*

Logo, mesmo que neste processo não tenha sido descrita a função que a sílica sintética BP-2 desenvolve no processo produtivo, considerando que tendo sido reconhecido pelo mesmo autuante em fiscalização desenvolvida na empresa sucessora (Braskem), acato o argumento recursivo de que a sílica sintética BP-2 configura produto intermediário.

Assim sendo, tomo como base o demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 919 a 926) no qual foi excluído os valores relativos aos produtos alumina e ácido pelargônico e faço a exclusão dos valores relativos às Notas Fiscais nºs 14459, 20584 e 20607, relativo ao produto Sílica Gel Branca, 1 a 3mm (consumida no processo de industrialização) e 14565, 14664, 14857, 15267, 15415, 15493, 15693, 15935, 16150, 16387, 16580, 16905, 17298, 17526, 17717, 17951, 18418, 18419, 19006, 19007, 19188, 19743, 19753, 20537 e 20593, conforme demonstrativo abaixo ficando reduzido a infração 1 fica reduzida de R\$324.037,61 para R\$315.151,33 e a infração 2 de R\$449.896,23 para R\$437.201,55, conforme demonstrativo apresentado no final.

Quanto ao produto óleo lubrificante, verifico que as Decisões trazidas do Acórdão CJF 0705/99 e CS 2015-21/01, trata de situações isoladas que não prevalece com o entendimento das decisões mais recentes emanadas por este Conselho de Fazenda a exemplo dos Acórdãos CJF 129-11/07; CJF 234-12/11 e CJF 289-11/12, pois não se consideram consumidos imediata. Na situação presente são utilizados na lubrificação de compressores, conforme descrito à fl. 270. Apesar de utilizado no processo produtivo, não integram ao produto final, nem é consumido em contato direto com as matérias primas (RICMS/97, art. 93, § 1º). Portanto, se caracteriza como materiais de consumo e não como os produtos intermediários.

Pelo exposto, os materiais objeto da autuação configuram materiais de uso ou consumo, utilizados na proteção dos equipamentos (biocidas), controle ambiental, de uso geral (cola) ou peças de reposição, que não se caracterizam como produtos intermediários ou bens destinados ao ativo fixo, tudo conforme memorial descritivo às fls. 270/275. Dessa forma, fica mantida a Decisão pela procedência em parte das infrações 1 e 2, conforme demonstrativo abaixo:

		Infração 1			Infração 2		
Data Ocorr	Data Vencdo	Autuado	Julgado 2ª JJF	Julgado 1ª CJF	Autuado	Julgado 2ª JJF	Julgado 1ª CJF
31/01/05	09/02/05	15.103,85	15.103,85	6.418,23	21.576,92	21.576,92	9.168,90
28/02/05	09/03/05	10.332,14	10.332,14	6.232,94	14.760,19	14.760,19	8.904,19
31/03/05	09/04/05	12.841,71	12.841,71	8.742,51	14.154,05	14.154,05	8.298,05
30/04/05	09/05/05	6.206,73	6.206,73	6.206,73	8.866,75	8.866,75	8.866,75

31/05/05	09/06/05	11.234,75	11.234,75	6.652,05	16.049,64	16.049,64	9.502,92
30/06/05	09/07/05	10.566,99	10.566,99	6.467,79	15.095,69	15.095,69	9.239,69
31/07/05	09/08/05	11.767,13	11.767,13	6.643,13	16.810,18	16.810,18	9.490,19
31/08/05	09/09/05	11.840,75	11.840,75	6.716,75	16.915,34	16.915,34	9.595,35
30/09/05	09/10/05	14.066,22	14.066,22	9.172,36	17.495,37	17.495,37	13.103,37
31/10/05	09/11/05	17.239,80	17.239,80	12.115,80	24.628,28	24.628,28	17.308,28
30/11/05	09/12/05	12.846,93	12.846,93	7.722,93	18.352,75	18.352,75	11.032,76
31/12/05	09/01/06	8.907,45	8.907,45	5.320,65	12.724,93	12.724,93	7.600,93
31/01/06	09/02/06	11.739,19	11.739,19	11.739,19	16.770,28	16.770,28	16.770,28
28/02/06	09/03/06	5.720,85	5.720,85	5.720,85	8.172,64	8.172,64	8.172,64
31/03/06	09/04/06	19.002,31	19.002,31	13.325,40	27.146,15	27.146,15	19.036,28
30/04/06	09/05/06	6.469,33	6.469,33	792,42	9.241,90	9.241,90	1.132,03
31/05/06	09/06/06	19.682,34	19.682,34	15.140,82	28.117,64	28.117,64	21.629,74
30/06/06	09/07/06	13.229,26	13.229,26	8.687,74	18.898,95	18.898,95	12.411,05
31/07/06	09/08/06	13.054,61	13.054,61	13.054,61	18.649,45	18.649,45	18.649,45
31/08/06	09/09/06	14.556,05	14.556,05	8.879,14	20.794,36	20.794,36	12.684,49
30/09/06	09/10/06	13.735,90	13.735,90	13.735,90	19.622,72	19.622,72	19.622,72
31/10/06	09/11/06	5.438,94	5.438,94	897,41	7.769,91	7.769,91	1.282,02
30/11/06	09/12/06	19.285,18	19.285,18	15.879,03	22.335,82	22.335,82	17.469,90
31/12/06	09/01/07	9.584,76	9.584,76	9.584,76	13.692,52	13.692,52	13.692,52
31/01/07	09/02/07	14.908,26	14.908,26	10.934,42	17.688,56	17.688,56	12.011,65
30/04/07	09/05/07	6.088,60	6.088,60	4.669,37	8.697,99	8.697,99	6.670,53
31/05/07	09/06/07	11.402,96	11.402,96	1.063,69	16.289,94	16.289,94	1.519,56
Total		326.852,99		<b>222.516,62</b>	451.318,92	451.318,92	<b>304.866,24</b>

Quanto à infração 3 (créditos fiscais de frete com cláusulas CIF), o recorrente alega que contratou serviços de transporte em diversas etapas (i) Rodoviário de Camaçari/BA até o Porto de Aratu; (ii) Aquaviário do Porto de Aratu ao Porto de Santos-SP e (iii) Rodoviário do Porto de Santos até os destinatários finais e que tendo pago o frete integral da operações tem direito ao crédito fiscal.

A JJF fundamentou sua Decisão afirmando que o art. 48, I do RICMS prevê que para efeito de cobrança do imposto e definição do responsável é o lugar onde tenha sido iniciado a prestação do serviço de transporte e que tendo contratado serviços de transportadoras inscritas no Estado de São Paulo onde o serviço teve início, não há possibilidade de utilização de crédito fiscal pelo estabelecimento autuado inscrito e localizado no Estado da Bahia.

Ressalto que, como regra geral, o ICMS sobre o serviço de transporte contratado é de direito ao Estado onde se iniciou a operação (art. 48 do RICMS/BA) e o direito ao crédito do frete recai sobre o estabelecimento que suporta o ônus do pagamento pelo serviço de transporte contratado (artigos 95 e 646 do RICMS/97).

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que pelo confronto dos documentos juntados com o Recurso e o demonstrativo elaborado pela fiscalização, a exemplo do CTCR 70129 (fl. 348), cujo crédito fiscal foi escriturado no livro REM (fl. 352), e considerado indevido pela fiscalização (fl. 42), se trata de operação com as seguintes características:

- a) Transportadora Mirassol é inscrita no Estado de São Paulo – IE 633.259.480.112;
- b) Coleta no Município de Guarujá-SP, para entrega em empresa situada no Rio de Janeiro.

Pelo exposto, tendo a empresa contratado prestação de serviço de transporte e mercadoria por empresa transportadora situada em outro Estado, assumiu a condição responsável pelo pagamento do ICMS relativo ao frete que teve início no Estado da Bahia (art. 381 cc os arts. 645 ou 646, do RICMS/97).

Ou seja, se a operação de venda da mercadoria com cláusula CIF engloba as diversas etapas (Camaçari/Porto Aratu; Aratu/Porto de Santos-SP e Santos/Rio de Janeiro) e o valor do frete está incluso no valor total da mercadoria, em tese, se o ICMS tivesse sido pago pelo contratante do serviço ao Estado da Bahia (contribuinte substituto), teria direito ao crédito fiscal correspondente.

Entretanto, o valor do frete pago relativo à etapa de transporte que teve início no Estado de São

Paulo (Transportadora Mirasol), teve o imposto recolhido para aquele Estado. Neste caso, não é admissível a utilização do crédito fiscal visto que a contrapartida do direito de utilização do valor do ICMS relativo à operação CIF é que o valor pago pela transportadora ao Estado onde teve início a prestação do serviço deve ser compensado com o débito do ICMS referente ao valor do frete contido no preço da mercadoria, evitando que o Estado receba o imposto duas vezes relativo ao frete: contido na mercadoria (vendedor) e pelo transportador.

Assim sendo, está correta a Decisão da Primeira Instância, ressaltando que este entendimento já foi manifestado por esta CJF no Acórdão CJF nº 0125-11/06. Mantida a procedência da infração 3.

Relativamente à infração 4 (saídas de produtos em transferência interestadual, com preço inferior ao custo de produção), o recorrente reapresentou duas teses da defesa:

- A) Não existência de fato gerador (Sumula nº 166 do STJ);
- B) Imprecisão da base de cálculo, por confrontar o custo unitário de produção com o da transferência do próprio mês, ao invés do custo unitário do produto do mês anterior.

Quanto ao primeiro argumento, a JJF fundamentou que o art. 4º, I da Lei nº 7.014/96, prevê ocorrência do fato gerador “a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, cuja base de cálculo é prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, ou seja, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é o custo da mercadoria produzida. Ressaltou ainda, que o próprio contribuinte tributou as operações, motivo pelo qual não pode ser acatado tal argumento, como apreciou a Decisão ora recorrida.

No tocante ao segundo argumento, verifico que a 2ª JJF não o acolheu fundamentando que:

*... não pode ser acolhido, pois, como bem destacou o autuante em sua informação, a qual acolho, que nas planilhas dos Anexos D-1, D-2 e D-3 (fls. 58 a 66 do PAF) usou os valores de custo unitário variável de estoque dos produtos elaborados pela POLITENO, pois destes já está excluído o custo fixo, logo os mesmos contém apenas custo de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, conforme determina o Art. 56, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA. Sendo que as mesmas se encontram às fls. 103 a 179 do PAF, onde se encontram destacados em amarelo os valores que foram usados. As planilhas são dos custos dos estoques e não dos custos da produção mensal como afirmado pelo autuado, que afirma usar os custos de produção do mês anterior. Considerou que o correto é usar o custo de estoque do mês de referência.*

*Em relação ao argumento do autuado de não tem condições de determinar o custo de produção no próprio mês, igualmente cabe salientar a informação prestada pelo autuante, o qual chamou atenção para o mercado extremamente competitivo em que atua o autuado, pois em momentos de crise no mercado: alta ou baixa repentina do petróleo e conseqüentemente de todos os produtos petroquímicos, pois seguem o preço da nafta petroquímica, ela não teria a menor condição de negociar preços com os seus fornecedores e clientes, sendo que o autuado já teria uma grande desvantagem na concorrência com a Quattor (antiga RioPol), que faz polietileno com etileno feito a partir de gás natural, com custo menor, ao contrário da POLITENO que comprava etileno da BRASKEM, feito a partir de nafta, ou seja, com custo superior ao da concorrente, além de estar mais distante do grande mercado consumidor: regiões Sul-Sudeste.*

Pelo exposto, da leitura da defesa, informação fiscal e Decisão proferida pela primeira instância, na apuração dos valores exigidos a fiscalização apurou o custo unitário do produto do próprio mês (fornecido pelo autuado) e confrontou com o custo unitário do produto transferido no próprio mês, o que resultou nos valores exigidos (fls. 58/66).

Entretanto, conforme argumentado pelo sujeito passivo, no mês em que é feito a transferência dos produtos não é possível apurar o custo unitário do produto, visto que só após o fechamento do balancete mensal é que é possível determinar o custo unitário, visto que no momento da realização da transferência existem muitos custos que ainda não foram apurados, visto que no balanço de massa é apurado o estoque inicial (matéria prima, produtos intermediários, material de embalagem), adicionado o consumo do mês (aquisição e já existentes no almoxarifado) e deduzido o que não foi utilizado.

Assim sendo, entendo ser razoável acatar este argumento e como a empresa apresentou um demonstrativo às fls. 356 a 483, indicando o custo unitário dos produtos do mês anterior, e demonstrativo de preço de transferências às fls. 484 a 492, cujas quantidades e valores não foram

contestadas pela fiscalização, que **“Considerou que o correto é usar o custo de estoque do mês de referência”**, acato o demonstrativo apresentado pela empresa, ficando reduzido o débito da Infração 4 de R\$546.177,41 para de R\$409.424,60 conforme resumo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor do Débito	Fl.
30/04/05	09/05/05	0,00	12,00	60,00	0,00	484
31/05/05	09/06/05	0,00	12,00	60,00	0,00	485
30/06/05	09/07/05	1.289.871,33	12,00	60,00	154.784,56	485
31/07/05	09/08/05	1.208.559,83	12,00	60,00	145.027,18	486
31/08/05	09/09/05	37.820,83	12,00	60,00	4.538,50	487
30/09/05	09/10/05	358.291,33	12,00	60,00	42.994,96	488
31/10/05	09/11/05	95.120,08	12,00	60,00	11.414,41	488
30/11/05	09/12/05	348.265,92	12,00	60,00	41.791,91	490
31/12/05	09/01/06	60.399,17	12,00	60,00	7.247,90	490
31/05/06	09/06/06	13.543,17	12,00	60,00	1.625,18	491
30/06/06	09/07/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
31/07/06	09/08/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
31/08/06	09/09/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
30/09/06	09/10/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
31/10/06	09/11/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
30/11/06	09/12/06	0,00	12,00	60,00	0,00	491
31/12/06	09/01/07	0,00	12,00	60,00	0,00	491
31/01/07	09/02/07	0,00	12,00	60,00	0,00	492
<b>Total</b>					<b>409.424,60</b>	

Quanto à infração 6, o recorrente alega que a fiscalização glosou o crédito do ICMS relativo a bens adquiridos para o ativo imobilizado, sob o argumento de que *não estarem vinculados ao processo produtivo*. Porém, diligência realizada por fiscal estranho ao feito (fls. 1351/1352), reconheceu parte dos bens reduzindo o débito de R\$1.023.748,63 para R\$369.712,81.

O recorrente se insurgiu afirmando que no demonstrativo refeito (fls. 1351/1352), permanecem relacionados bens destinados ao ativo imobilizado conforme planilhas juntadas às fls. 940 a 1298; 1273/1275 e 1307, o que não foi considerado na Decisão ora recorrida.

A 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência (fls. 1688), em cujo resultado, o diligente informou que após análise das notas fiscais e identificação dos bens que constituem equipamentos, máquinas, móveis e utensílios utilizados na atividade operacional da empresa, promoveu o refazimento do demonstrativo elaborado na diligência anterior (fls. 1353 a 1365) e fez a exclusão dos valores conforme determinado pelo CONSEF.

Embora o recorrente tenha manifestado que não foram excluídos os valores relativos a “peças individuais” aplicadas em instalações do parque fabril que foram modernizadas ou ampliadas, constato que no demonstrativo remanescente elaborado pela ASTEC (fls. 1693/1702), relaciona mouse, teclado, cabo para conexão, maleta de couro, placa de rede, telha, cartucho, luminárias, filtros, válvulas, suporte de gabinete, leitor de DVD, sensor de temperatura, resistência, tapete, porta papel, refletor, lâmpada, gaxeta, rolamento, correias, etc.

Logo, concluo que os produtos remanescentes no demonstrativo elaborado pela ASTEC se caracterizam como materiais destinados a uso ou consumo, cujo crédito fiscal é vedado conforme disposto no art. 93, V, “b” do RICMS/97, visto que em conformidade com as alterações promovidas no art. 33, I da LC 87/96 *somente darão direito a crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lei Complementar nº 138, de 2010)*.

Ressalte-se ainda, que alguns bens adquiridos, a exemplo de telha, luminárias, refletores, o art. 97, IV, cc o §2º, III do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (2005 a 2007) vedava a utilização do crédito fiscal por se constituir operação de aquisição de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, visto que são aplicados em imóveis por acessão física.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo de débito elaborado pela ASTEC (fl. 1691),

ficando reduzido o valor julgado de R\$369.712,81 para R\$104.991,71 na infração 6.

Com relação ao argumento de que às multas não podem ser impostas a empresa incorporadora que não responde por multas devidas se lançadas após a data da incorporação (art. 132, do CTN), observo que conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, não pode ser acolhido, visto que o art. 129 do CTN prescreve que à responsabilidade do sucessor - aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. Logo, o citado dispositivo estabelece que é de responsabilidade do sucessor os créditos exigidos, entre os quais se incluem as multas (conforme determina o § 3º do Art. 113 do CTN), mesmo os constituídos posteriormente ao ato sucessório.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução do débito da infração 1 de R\$324.037,61 para R\$315.151,33; da infração 2 de R\$449.896,23 para R\$437.201,55; da infração 4 de R\$546.177,41 para R\$409.424,60 e da infração 6, de R\$369.712,81 para R\$104.991,71, totalizando valor de R\$2.221.861,82.

INFR.	JULGAMENTO	VALOR LANÇADO	VALOR JULGADO	VALOR DEVIDO	MULTA
1	PROCEDENTE EM PARTE	326.852,99	324.037,63	222.516,62	60%
2	PROCEDENTE EM PARTE	451.318,92	449.896,23	304.866,24	60%
3	PROCEDENTE	919.446,45	919.446,45	919.446,45	60%
4	PROCEDENTE EM PARTE	546.177,41	546.177,41	409.424,60	60%
5	IMPROCEDENTE	7.338.027,94	0,00	0,00	-----
6	PROCEDENTE EM PARTE	1.023.748,63	369.712,81	104.991,71	60%
7	PROCEDENTE EM PARTE	224.164,42	14.065,20	14.065,20	60%
TOTAL		10.829.736,76	2.623.335,73	1.975.310,82	

#### VOTOS VENCEDOR (Quanto à infração 3) e DIVERGENTE (Quanto às infrações 1, 2 e 6)

Referente à infração 3, em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, peço vênica para discordar da sua conclusão, pois, ao meu ver, a interpretação conferida não encontra respaldo nos dispositivos do RICMS e representa uma interpretação às avessas do princípio da não cumulatividade do ICMS, interpretando o mesmo sob o prisma de quem recebe o imposto, enquanto que todo o ordenamento jurídico determina que a não cumulatividade deve levar em consideração aquele quem paga o ICMS, para evitar que o contribuinte recolha imposto cumulativamente. Vejamos.

O cerne da questão reside no creditamento do ICMS incidente sobre os valores pagos a título de frete e vendas realizadas com cláusulas CIF, onde o vendedor arca com o custo do transporte. Conforme relatado, resta incontroverso que o Recorrente, após realizar vendas a preço CIF, contratou serviços de transporte em diversas etapas (i) Rodoviário de Camaçari/BA até o Porto de Aratu; (ii) Aquaviário do Porto de Aratu ao Porto de Santos-SP e (iii) Rodoviário do Porto de Santos, possibilitando, assim, a entrega das mercadorias até os destinatários finais. Assim, como o preço da venda da mercadoria incluía o custo do transporte (preço CIF), o Recorrente sustenta que tem direito ao crédito do ICMS incidente sobre valor integral pago pelo frete das mercadorias, em todos os trechos, desde a saída do seu estabelecimento até o destino final (estabelecimento destinatário da mercadoria).

Note-se que o direito ao crédito do ICMS nesses casos se encontra previsto expressamente no art. 95, I, "c", do RICMS/97, vigente à época, segundo o qual, nas vendas a preço CIF, o ICMS incidente sobre o serviço de transporte constitui crédito do estabelecimento vendedor, *in verbis*:

*Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

*I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:*

*c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário; (grifamos)*

Ressalte-se que o referido dispositivo não traz qualquer ressalva quanto a qual Estado foi recolhido o ICMS incidente sobre o serviço de transporte, pois, a interpretação é feita a partir de quem paga o imposto, e não a partir de quem o recebe, em consonância com o quanto prescrito nos arts. 155, II, §2º, I, da Constituição Federal, e art. 114 do RICMS, os quais tratam da não cumulatividade do ICMS e determinam que deverá ser compensado o imposto devido com aquele cobrado nas etapas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado da Federação, veja-se:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*Art. 114. O ICMS é não-cumulativo, devendo-se compensar o que for devido em cada operação ou prestação realizadas pelo contribuinte com o imposto anteriormente cobrado por este ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, relativamente às mercadorias entradas ou adquiridas ou aos serviços tomados, de modo que o valor a recolher resulte da diferença, a mais, entre o débito do imposto referente às saídas de mercadorias e às prestações de serviços efetuadas pelo estabelecimento e o crédito relativo às mercadorias adquiridas e aos serviços tomados, levando-se em conta o período mensal ou a apuração por espécie de mercadoria ou serviço, conforme o regime adotado.*

Diante do disposto no RICMS, conclui-se que o contribuinte de ICMS que vende mercadorias a preço CIF, ou seja, que embute no preço o custo com o serviço de transporte da mercadoria até o seu destinatário final, tem direito ao crédito do ICMS incidente sobre os serviços de transporte desta mercadoria do seu estabelecimento até o estabelecimento do adquirente da mercadoria.

A lógica de tal sistemática é a de que o contribuinte já recolheu o ICMS sobre o serviço de transporte, pois este valor fez parte do preço da mercadoria (preço CIF), tendo portanto, o direito de abater o imposto recolhido pelas transportadoras. Sendo assim, não importa se o ICMS incidente sobre o serviço de transporte foi recolhido ao Estado de São Paulo, e não ao Estado da Bahia, o que importa é que o contribuinte remetente já recolheu o ICMS sobre tais serviços quando incluiu o frete no preço da mercadoria vendida.

Negar-se o direito ao creditamento sob o argumento de que o ICMS incidente sobre o serviço de transporte foi recolhido a outro Estado, e não ao Estado da Bahia, significa tributar tal serviço de forma cumulativa.

É fato que o ICMS incidente sobre o serviço de transporte iniciado em outro Estado da Federação não pertence ao Estado da Bahia, devendo ser recolhido ao Estado onde se iniciou a prestação do serviço. Contudo, isso não implica dizer que o contribuinte que pagou, ao Estado da Bahia, o ICMS sobre venda a preço CIF, não pode se creditar do imposto incidente sobre todo o frete da mercadoria até o seu destino final porque parte dele se iniciou em outro Estado, sob pena de se estar conferindo a tal contribuinte cobrança cumulativa do ICMS sobre um serviço que sequer foi prestado no território baiano.

Assim, o fato de parte dos serviços de transportes terem se iniciado em outro Estado jamais poderia ser argumento para impedir que o Recorrente se credite do ICMS correspondente, pois, isso implicaria na exigência do imposto de forma cumulativa, pois, o Recorrente pagou ao Estado da Bahia o imposto quando embutiu o custo do frete no preço da mercadoria (preço CIF), e a transportadora também recolheu ao Estado de São Paulo o imposto quando emitiu o respectivo Conhecimento de Transporte.

Portanto, com fundamento no quanto prescrito no RICMS e em consonância com os dispositivos constitucionais, há de ser reconhecido ao Recorrente, nas vendas à cláusula CIF, o direito ao crédito do ICMS recolhido pelas transportadoras, independentemente de para qual Estado tenha sido recolhido o ICMS – transporte.

Diante do exposto, voto pela improcedência da infração 3.

Quanto às infrações 1, 2 e 6, mais uma vez, em que pese o brilhantismo o Ilustre Relator, peço vênia para discordar do seu entendimento, pois, ao meu ver, não está em consonância com ordenamento jurídico vigente e com o posicionamento atual da jurisprudência dos Tribunais Pátrios.

No referente às infrações 1 e 2, observo que o cerne da questão se limita a classificar as mercadorias adquiridas pela Recorrente em insumos ou bens destinados a uso e consumo, pois, a exigência do diferencial de alíquota prevista na legislação não é devida no caso das mercadorias adquiridas serem aplicadas como insumos das atividades do contribuinte (art. 3º, §1º, I, da Lei nº 7.014/96, art. 5º, I, e art. 7º, I, do RICMS/97), bem como é reconhecido o direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição de insumos.

Neste ponto, discordo do entendimento do Ilustre Relator, porque entendo que a exigência de que os produtos sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*” para que sejam classificados como insumos, decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.

Frise-se que o Convenio 66/88 adotava um critério físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo ou não, para fins de creditamento de ICMS. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido como insumo todo aquele produto relacionado à obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. É o que se conclui da leitura, *a contrario sensu*, do §1º do art. 20 da LC 87/96:

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (grifamos)*

A mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe dos seguintes julgados:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.**

*1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.*

*Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.*

*2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.*

*3. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)*

**TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO**



**CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.**

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.

2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.

3. **A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.**

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.

6. Recurso especial provido.

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

**TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.**

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. **Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).**

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arestos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos

*termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.*  
(MOREIRA, André Mendes. *A Não-Cumulatividade dos Tributos*. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369)  
(explicamos entre parênteses).

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*”.

No caso em análise, todas as mercadorias referentes às infrações 1 e 2, Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio, Óleo Lubrificante, Sílica Gel Branca, Sílica Sintética, Junta, Parafusos, Cola borracha, estão relacionados com a atividade fim da Recorrente e, portanto, devem ser reconhecidos como insumos.

Como a Recorrente recolheu o imposto referente ao produto Óleo de Selagem Agitadores LP-18, ainda que este se enquadre no mesmo conceito acima exposto, resta impossibilitada a sua análise em razão de não ser competência deste E. CONSEF/BA a análise de pedido de restituição de indébito.

Destarte, voto provimento parcial das infrações 1, 2, mantendo-se a exigência tão somente quanto à parcela que já foi recolhida pelo Recorrente.

No referente à infração 4, novamente em que pese o brilhantismo do voto do I. Relator, discordo do seu entendimento quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

*“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.*

*É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.*

(...)

*O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais”.*

(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37) (grifamos)

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

**Súmula 166:** NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

A Súmula nº 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, em 2010:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.**

**DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO.**

**VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.**

**1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.** (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"

**4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.**

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994) 7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da recente decisão, proferida em Junho/2012:

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.

**NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.**

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA

**ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.**

1. O cálculo do valor adicionado de participação do Município no produto da arrecadação do ICMS inclui o valor das mercadorias saídas – acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil; sendo que as operações imunes do ICMS, entre as quais se inserem as que destinem energia elétrica a outros Estados da Federação (artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/88), são computadas, para cálculo do valor adicionado em tela.

2. Esta Corte firmou o entendimento no sentido de que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato impositivo demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro.

*Agravo regimental improvido.*

(AgRg nos EREsp 933.890/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2007, DJ 07/02/2008, p. 1) (grifamos)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.**

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012) (grifamos)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma incontestada nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvidas, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria resta pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, divirjo do Relator para declarar não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, e, por conseguinte, a improcedência da infração 4.

Por fim, quanto à infração 6, referente à suposta utilização indevida de crédito na aquisição de bens de uso e consumo, também divirjo do entendimento do Ilustre Relator, pois entendo que as denominadas “peças de reposição” não podem ser conceituadas como bens de uso e consumo.

Aplica-se aqui o mesmo entendimento exposto acima quanto às infrações 1 e 2, pois as ditas “peças de reposição”, tais como tubos, fios, juntas, vedações, relés, cabo para conexão, válvulas, rolamento, correias, entre outras mercadorias, estão relacionadas à atividade principal da Recorrente, e, portanto, deve ser reconhecida a utilização do crédito do ICMS incidente sobre a respectiva aquisição.

Por outro lado, constam no demonstrativo da infração 6 também mercadorias relativas às áreas administrativas da empresa, tais como mouse, teclado, cartucho de impressora, maleta de couro, leitor de DVD, suporte de gabinete, entre outras, as quais se enquadram no conceito de bem de uso e consumo e, por conseguinte, é vedada a utilização do crédito referente ao ICMS incidente sobre as respectivas aquisições.

Diante disso, voto pela procedência parcial da infração 6.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime quanto à infração 3 e, por maioria em relação às infrações 1, 2 e 6, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0012/09-0**, lavrado contra **POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A. (BRASKEM S/A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.055.864,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 3) – Conselheiros: Rafael Barbosa Carvalho Figueiredo, Rodrigo Lauande Pimentel, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

VOTO VENCIDO (Quanto à infração 3) – Conselheiros: Eduardo Ramos Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1, 2 e 6) – Conselheiros: Eduardo Ramos Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 1, 2 e 6) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa Carvalho Figueiredo, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Quanto à infração 3)

RARAEEL BARBOSA CARVALHO FIGUEIREIRO – VOTOS VENCEDOR  
(Quanto à infração 3) e DIVERGENTE (Quanto às infrações 1, 2 e 6)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS