

PROCESSO	- A. I. N° 114595.0006/12-4
RECORRENTE	- TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S.A. (EXPRESSO MERCÚRIO)
RECORRIDO	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0254-03/12
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
INTERNET	- 14/09/2015
INTERNET	- 14/09/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0227-11/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO DIREITO AO CRÉDITO. A defesa limitou-se a tecer considerações acerca do direito ao crédito. Os documentos não foram apresentados. Mantido o lançamento. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração parcialmente elidida em razão da diligência fiscal. Restou comprovado que os produtos objeto da autuação se caracterizam como materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Cabível a exigência do pagamento de diferencial de alíquota. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração referente às seguintes infrações:

1. *utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim considerado em virtude da falta de apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 25.666,80, com multa de 60%;*
2. *falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 34.066,87, com multa de 60%.*

Em Primeira Instância, a 3ª JJF observou que o contribuinte impugnou apenas a infração 1 e concluiu pela sua Procedência em razão do seguinte:

*O contribuinte explica que os créditos fiscais glosados envolvem créditos relativos a redespacho. Alega que, pela sistemática normal de apuração do ICMS pelas transportadoras, são legítimos os créditos fiscais de redespacho, porém no seu caso, na condição de optante da sistemática de apuração de créditos presumidos do ICMS, objeto do Convênio ICMS 106/96, se vê impossibilitado do aproveitamento desses créditos de redespacho, o que a coloca em desvantagem face às empresas optantes do regime normal. Aduz que, não obstante isso, sua empresa procede à apropriação dos créditos do ICMS concernentes à prestação de serviços de redespacho por transportadores terceiros contratados, por considerar que, mesmo sendo optante pela sistemática de créditos presumidos do ICMS, facultada aos entes federados quando da ratificação do aludido convênio, tem direito àquele crédito. Sustenta noutro trecho que a aceitação dos créditos decorrentes da prestação do serviço de redespacho, ainda que na sistemática presumida de apuração dos créditos do imposto, decorre do próprio princípio da não-cumulatividade, haja vista que, nos casos em que a impugnante contrata terceiros para a realização do transporte em determinado trecho, há o destaque do ICMS devido em toda a operação nos conhecimentos de transporte por ela emitidos, e sendo assim, se não se admitisse o uso do ICMS relativo ao redespachado, a impugnante teria de arcar com todo o ICMS destacado no seu Conhecimento de Transporte.*

*Embora neste Auto não esteja em discussão se os créditos são ou não cabíveis, pois a autuação é por falta de apresentação dos documentos que dariam validade aos créditos, cumpre observar que a legislação baiana não*

veda o crédito fiscal dos serviços de redespacho, mesmo que se trate de empresa optante pela sistemática de créditos presumidos. Note-se, nesse sentido, que o art. 93 do Regulamento do ICMS vigente à época dos fatos previa expressamente o direito ao crédito relativo a redespacho, “independentemente do sistema de tributação adotado” (RICMS/97, art. 93, IV, “a”). A expressão “independentemente do sistema de tributação adotado” (inciso IV) denota que, mesmo no caso de empresa optante pelo crédito presumido (sistema de tributação adotado por ela), é reconhecido o direito ao crédito, justamente porque em tal caso não se trata de “crédito” e sim de “ressarcimento” de pagamento em duplicidade, ainda que o pagamento seja feito a outro Estado:

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

.....  
IV - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços da mesma natureza contratados pelos prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, independentemente do sistema de tributação adotado, nas seguintes situações:

a) no transporte por redespacho, tanto sendo este efetuado entre empresa transportadora e transportador autônomo como entre empresas transportadoras (art. 635);”

Essas considerações são feitas em função do que foi alegado pela defesa, porém o que está em julgamento neste caso não é se o contribuinte tem ou não tem direito ao crédito relativo às operações e prestações que geraram os créditos escriturados, inclusive os relativos a redespacho: a questão aqui é que o contribuinte não apresentou à fiscalização os documentos nos quais se baseou ao escriturar os créditos em sua escrita.

Em suma, para cancelar a autuação objeto do item 1º deste Auto, bastava apresentar cópias dos documentos, ou exibir os originais ao fiscal autuante, para que ele atestasse a sua existência e idoneidade.

Com relação ao fulcro da autuação – falta de apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito – a defesa nada falou.

Mantenho o lançamento.

Volto a frisar que o lançamento do item 2º não foi impugnado.

Quanto à reclamação de que a multa de 60% tem efeito confiscatório, ofendendo o art. 150, IV, da Constituição, e violando o direito de propriedade previsto no art. 5º, XXII, cumpre dizer que não é razoável discutir no âmbito administrativo a constitucionalidade do direito posto.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

O Recorrente observa que atua principalmente no ramo de transporte de cargas, e que em algumas ocasiões realizada a operação de redespacho, conforme art. 442 do RICMS/97.

Diz que, em razão disso, há emissão de dois Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga: um emitido pela próprio recorrente, que abrange todo o trecho contratado (ICMS destacado no CRTC correspondente a todo o percurso), e um segundo emitido pela prestadora do serviço de redespacho, que contempla apenas parte do trajeto (ICMS destacado no CRTC correspondente à parte do trecho realizada pelo terceiro prestador de serviço).

Alega que sendo o recorrente optante da sistemática de apuração de créditos presumidos do ICMS, objeto do Convênio ICMS 106/96, e constante do art. 270, inc. III, “b” do RICMS/97, acaba ficando impossibilitada do aproveitamento desses créditos de redespacho, o que a coloca em desvantagem face às empresas optantes do regime normal.

Aduz que a legislação do Estado da Bahia também assegura àqueles transportadores de carga - prestadores de serviços de transporte - os créditos de ICMS correspondentes ao transporte por redespacho. Afirma que lançou os créditos correspondentes nos livros Registro de Entradas referentes às competências de junho de 2008 a fevereiro de 2010, inobstante o fato de ter optado pela sistemática de apuração de créditos presumido do ICMS, valendo-se do disposto no art. 309, inc. VI, “a” do RICMS.

Frisa que o lançamento referente à infração 1 foi mantido somente em decorrência da ausência de documentação fiscal relativa às operações de redespacho do período fiscalizado. Invoca o princípio da verdade material e requer a juntada das provas sobre a origem e idoneidade dos créditos aproveitados.

O Recorrente apresenta uma mídia contendo os livros de Apuração (RAICMS), livros de Entrada e livros de Saída, do período de 2008 a 2011.

Quanto à infração 2, aduz que está imprecisa e obscura. Entende que a infração descrita no Auto de Infração é demasiadamente genérica, e que sequer está estipulado a origem das operações interestaduais supostamente realizadas. Acrescenta ainda o fato do período fiscalizado mencionar os quatro últimos anos integralmente considerados, a saber, 2008, 2009, 2010 e 2011.

Defende que a imputação de recolhimento a menor da alíquota do ICMS em operações interestaduais deve indicar expressamente cada um dos fatos geradores da obrigação tributária, incluindo a identificação dos Estados envolvidos.

Diz que o agente autuante não apontou o Estado de origem da mercadoria envolvida, dificultando sobremaneira a defesa do recorrente, tendo em vista que a realização de operações interestaduais compõe o seu objeto social, e por isso mesmo são realizadas a todo o momento, saindo de diversos Estados da Federação, onde a empresa possui suas filiais.

Assevera que restou impossível precisar as alíquotas envolvidas, e consequentemente, as supostas diferenças no recolhimento ao Estado da Bahia.

Requer seja declarada a nulidade da infração com base nos arts. 18 e 39 do RPAF.

Em Parecer de fls. 520-521, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário. Observa que a infração 01 decorre da falta do documento comprobatório do crédito de ICMS e que a infração 02 está acompanhada de demonstrativos que trazem de forma esmiuçada as operações objeto da autuação fiscal.

Em 13/11/2013 (fls. 524), a 3<sup>a</sup> CJF converteu o processo em diligência fiscal a INFRAZ de origem para que:

*- seja apresentado ao Recorrente o demonstrativo completo da infração 02, indicando o Estado de origem de cada mercadoria cuja entrada acarretou a cobrança do diferencial de alíquota, para que, querendo, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.*

Em 12/05/2014 (fls. 530-704) consta o resultado da diligência fiscal realizada:

*Após análise do presente PAF e do conjunto de dados e informações colhidas nos sistemas informatizados INC, Arrecadação, Sintegra, NFe e Scam, além de pesquisa dos documentos trazidos pela fiscalização, procedemos a revisão e elaboração de demonstrativo completo da Infração 02. Foram verificadas todas as transações de entrada de mercadorias nos CFOPs 2.556 - Compra de material para uso ou consumo, onde se classificam as compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como 2.557 - Transferência de material para uso ou consumo, onde estão classificadas as entradas de materiais para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.*

*Foram produzidos quatro demonstrativos, dos exercícios de 2008 a 2011, contendo todas as informações para a adequada identificação do fornecedor, data da operação, número da nota fiscal, valor da operação, CFOP, valor do produto, descrição dos produtos, unidade da federação de origem e os valores de diferencial de alíquota a pagar. As planilhas estão formatadas de modo a possibilitar a verificação do diferencial de alíquota por produto, por mês e o total no exercício e serão anexadas ao presente PAF. Abaixo, o quadro sintético com os valores anuais de diferencial de alíquota a pagar.*

ANO	VALOR DOS PRODUTOS	DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA
2008	56.793,53	5.679,35
2009	74.341,27	7.434,13
2010	53.052,00	5.274,83
2011	60.146,26	6.014,63
<b>TOTAL</b>	<b>244.333,06</b>	<b>24.402,94</b>

*Vale salientar, que os trabalhos foram realizados com base nas informações fornecidas pelo contribuinte, bem como nas operações realizadas por seus fornecedores. Não há indicação de pagamento de diferencial de alíquota no sistema de arrecadação, nem no Livro Registro de Apuração e nas DMA's enviadas pelo contribuinte.*

*Estão anexadas nesse processo, cópias das notas fiscais eletrônicas que lastream a cobrança do diferencial de alíquota. Constan dos demonstrativos, ainda, as notas fiscais de entrada registradas pelo contribuinte, tanto*

*no Livro Registro de Entrada, nos CFOPs 2556 e 2557, como também nos arquivos magnéticos encaminhados para a Sefaz.*

### **CONCLUSÃO**

*Pelo o exposto acima, a análise dos documentos permitiram a identificação de transações sujeitas à cobrança de diferencial de alíquota, ratificando o entendimento do Auditor, no momento da lavratura do Auto de Infração. No entanto, procedemos a revisão dos valores da Infração 02, o que ocasionou a redução do valor originalmente apurado de R\$34.066,87 para R\$24.402,94, conforme demonstrativos detalhados em -anexo.*

Em 11/07/2014 (fls. 708-721), o Recorrente se manifestou acerca do resultado da diligência fiscal requerendo a improcedência da infração 2. Argumenta que a cobrança do diferencial de alíquota é devida tão somente na aquisição de bens destinados ao uso e consumo, e que as mercadorias sobre as quais está sendo cobrado o diferencial de alíquota na infração 02 são insumos necessários à consecução de suas atividades.

Aduz que atua exclusivamente no ramo de transportes de cargas e encomendas e defende que os produtos como pneus, lacres de caminhão, luvas dorso, trenas, são insumos necessários à prestação de tais serviços.

Cita voto divergente proferido pela Ilustre Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento no Acórdão CJF Nº 0360-11/13, no qual foram reconhecidos como insumos os pneus novos e usados, por serem utilizados indubitavelmente na consecução da prestação de serviço de transporte de cargas.

Argui que a legislação federal (arts. 24 e 25 da Lei nº 11.898/2009, que alteraram o art. 3º da Lei 10.637/2002, que dispõe sobre o PIS não cumulativo) está em consonância com a tese recursal, pois considera como insumo passível de creditamento os fardamentos ou uniformes fornecidos para a prestação do serviço de limpeza.

Entende que “*insumos são as mercadorias adquiridas pela sociedade necessárias/obrigatórias utilizadas (sic) na prestação de serviços, sem as quais fica a empresa impedida de realizar sua atividade-fim de forma plena*”.

Às fls. 719-721 apresenta o “*Demonstrativo dos Produtos Adquiridos JAN 2008 – DEZ 2011*”, uma planilha que indica, de forma exemplificativa, a finalidade de alguns dos produtos adquiridos, são eles: “*PNEU DIRECIONAL NOVO; PNEU GOODYEAR G32, PNEU PIRELLI, PNEU RECAPADO, TRENA 20 METROS, TRENA 5 METROS, CONE SEGURANÇA LARANJA, LUVA RASPA C/DORSO EM LONA, LUVA SEG POLIAMIDA ALGODÃO*”. Salienta que é possível verificar as mesmas características em outros produtos constantes no Demonstrativo elaborado pela diligência fiscal. Diz que nas exatas condições se encontram os produtos PNEU TIPLER RD70 e LACRE CAMINHÃO, sendo este último utilizado para fechar a porta dos caminhões em todos os transportes, garantindo a segurança e inviolabilidade da carreta.

Assevera que a presente autuação fiscal está em desacordo com os dispositivos do RICMS/BA e que a sua manutenção ofende os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e legalidade, resultando em cobrança de imposto sem base legal, o que permite o enriquecimento sem causa do Fisco baiano.

Em 07/10/2014 (fls. 724-725), a Autuante apresenta nova Informação Fiscal ratificando os termos da diligência fiscal realizada e observando que o entendimento da fiscalização é no sentido de que as mercadorias em questão se enquadram como de uso e consumo e a cobrança da infração 2 está em estrita observância da legislação.

Durante a sessão de julgamento do dia 20/01/2015 (fl. 732), esta Colenda 1ª CJF converteu o feito em diligência à PGE/PROFIS para que esta se manifestasse sobre o argumento recursal, trazido aos autos após o resultado da diligência fiscal, relativo à natureza das mercadorias referentes à infração 2 (uso e consumo ou insumo), com observância do quanto previsto na legislação sobre a exigência do diferencial de alíquotas (art. 3º, §1º, I, da Lei nº 7.014/96, e nos arts. 5º, I, e 7º, I, do RICMS/97), bem como o quanto decidido no STJ (AgRg no AREsp 142263/MG, REsp 1090156/SC e REsp

1175166/MG) e previsto no RICMS/97 (art. 93, I, "f" e V, "b") sobre o conceito de insumo.

Em 26/06/2015, fls. 736-738, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário. Argumenta que insumo é todo bem que funcione como um dos elementos essenciais para a produção de um determinado produto ou serviço, exclusivamente matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como desgastem o dano ou a perda de propriedades física e químicas, em função da ação diretamente exercida sobre produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Por sua vez, assevera que uso e consumo são os produtos que por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, são utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional (exemplo: papéis para escritório, lâmpadas para utilização nos prédios administrativos etc.).

Argumenta que tal enquadramento requer análise da atividade produtiva realizada pela empresa, não se podendo aprioristicamente qualificar um bem como insumo ou uso e consumo.

Observa que, diante do objeto social do recorrente (transporte de cargas), os produtos listados nos demonstrativos de fls. 532/558 são bens de uso e consumo, sendo em grande parte, composta de fardamento de funcionários.

#### **VOTO VENCIDO (Quanto à infração 2)**

Quanto à infração 1, observo que o cerne da questão não está no direito ao crédito do ICMS que incidiu sobre a prestação de serviço de redespacho, e sim na apresentação do documento que comprova o direito ao crédito escriturado.

Prescreve o art. 31 da Lei nº 7.014/96:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifamos)*

Ou seja, para se ter direito ao crédito é imprescindível o documento que dê suporte ao mesmo. No caso em análise, o Recorrente deveria ter apresentado os conhecimentos de transportes referentes aos redespachos, com os respectivos destaques do ICMS incidente sobre tais prestações de serviço de transporte, o que não foi feito.

Frise-se que o recorrente apresentou apenas os livros de Apuração, de Entrada e de Saída, tais documentos não são suficientes para conceder legitimidade ao crédito escriturado.

Destarte, é devida a glosa dos créditos que não estão acobertados por documentação idônea que os legitime, e, portanto, deve ser mantida a infração 1 na sua integralidade.

Quanto à infração 02, observo que, após a redução decorrente da diligência fiscal realizada em 2ª Instância, que indicou o valor residual de R\$ 24.402,94, o cerne da questão agora se limita a classificar as mercadorias adquiridas pelo 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).

Neste ponto, observo que algumas das mercadorias relacionadas no demonstrativo de fls. 532/558 se enquadram no conceito de insumo, reconhecido pelo STJ, pois estão intrinsecamente relacionadas à atividade fim do recorrente, que é a prestação do serviço de transportes de cargas. São elas: PNEU DIRECIONAL NOVO; PNEU GOODYEAR G32, PNEU PIRELLI, PNEU RECAPADO, TRENÁ 20 METROS, TRENÁ 5 METROS, CONE SEGURANÇA LARANJA, LUVA RASPA C/DORSO EM LONA, LUVA SEG POLIAMIDA ALGODÃO, PNEU TIPLER RD70 e LACRE CAMINHÃO.

Não se enquadram em tal conceituação, entretanto, outras mercadorias constantes no

demonstrativo de fls. 532/558, tais como materiais de limpeza, material de escritório, vestuário etc.

Discordo do entendimento da fiscalização, 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 Convênio 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 crita 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 do corrente.

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 incontrovertido, 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 casos 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".

Ademais, há de se ressaltar que ainda que sejam aplicadas as exigências contidas no RICMS/97, art. 93, I, “f”, V, “b”, para que as mercadorias sejam reconhecidas como insumo, ou seja, a exigência de que as mercadorias sejam consumidas ou integrem o produto final como elemento indispensável ou necessário à prestação do serviço, há de se observar que pelo menos os produtos: PNEU DIRECIONAL NOVO; PNEU GOODYEAR G32, PNEU PIRELLI, PNEU RECAPADO E PNEU TIPLER RD70 se enquadrariam no conceito de insumo, haja vista que estes são desgastados constantemente na prestação dos serviços, sendo necessária a sua troca em razão de manutenção dos veículos. Neste sentido, o voto divergente proferido pela Ilustre Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento, no Acórdão nº 0360-11/13:

*Neste sentido, especificamente em relação à atividade de prestação de serviços de transportes, assim dispõe o artigo 93, inciso I, alínea “f” e inciso V, “b” do Decreto nº 6.284/96 que aprovou o Regulamento do ICMS no Estado da Bahia.*

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*.....  
f) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual;*

*.....  
V – o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:*

*b) a partir do prazo previsto na Lei Complementar Federal 87, de 13 de setembro de 1996, ao uso e consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Grifos meus*

*Da leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido, a primeira conclusão que se extrai é de que a lista de insumos estabelecida na alínea “f” do inciso I não é exaustiva, porquanto comportar disposição em contrário, conforme previsão no texto do referido inciso.*

*A segunda e derradeira para o deslinde do presente feito é a que se pode extrair da alínea “b” do inciso V que definiu o conceito de material destinado a uso e consumo do estabelecimento. Segundo se deflui da sua análise, na atividade de prestação de serviços sobre a qual incida o ICMS, como ocorre com a prestação de serviços de transporte de cargas, para que uma mercadoria adquirida possa ser conceituada como tal, é necessário que não se destine à prestação por não ser consumida na condição de elemento indispensável ou necessário à sua consecução.*

*Assim é que, no caso dos autos, embora não se encontrem elencadas no rol de insumos previsto na alínea “f” do inciso I do artigo 93 do RICMS/BA, entendo que as mercadorias adquiridas pelo Recorrente através dos documentos de fls. 17/244 não podem se constituem em material de uso e consumo, porque não se subsumem ao respectivo conceito estabelecido pela alínea “b”, inciso V do mesmo dispositivo.*

*Conforme se verifica da análise dos mencionados documentos, as mercadorias, cujas entradas foram objeto do lançamento, são utilizadas e integralmente consumidas de forma indubitável na consecução da prestação de serviços de transporte de cargas, vez que inegável a necessidade de manutenção preventiva ou corretiva dos veículos que realizam o transporte a que se dedica o Recorrente.*

*Diante de tais conclusões, peço vênia para divergir do quanto consignado no acórdão recorrido, bem assim do opinativo da PGE/PROFIS para me posicionar no sentido de que sobre as entradas das mercadorias objeto do lançamento de que aqui se trata não é possível exigir o diferencial entre as alíquotas interna e interestaduais, não porque o Recorrente não se reveste na condição de contribuinte do imposto, mas sim em razão de as ditas mercadorias não estarem encartadas no conceito de material de uso e consumo previsto na legislação de regência.*

Destarte, entendo que, além da redução decorrente da diligência fiscal realizada, devem ser excluídas da infração 2 as mercadorias: PNEU DIRECIONAL NOVO; PNEU GOODYEAR G32, PNEU

PIRELLI, PNEU RECAPADO, TRENA 20 METROS, TRENA 5 METROS, CONE SEGURANÇA LARANJA, LUVA RASPA C/DORSO EM LONA, LUVA SEG POLIAMIDA ALGODÃO, PNEU TIPLER RD70 e LACRE CAMINHÃO, de acordo com a legislação vigente (art. 20, § 1º, da LC 87/96) e em consonância com a jurisprudência do STJ.

Ademais, analisando-se os documentos de fls. 539/704, percebe-se que entre as notas fiscais que fundamentaram a infração 2 estão compreendidas notas fiscais de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, sobre as quais não há incidência do ICMS, uma vez que a circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física.

Somente a saída que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem dá ensejo à incidência do ICMS. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do imposto, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, e 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 DEMERCADORIA 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 imponível 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 do 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, por quanto 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.**

**AGRADO 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 imponível 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. CARMEN 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 inconteste 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 restar pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir a infração 2, acolhendo a redução decorrente da diligência fiscal e também excluindo as mercadorias: PNEU DIRECIONAL NOVO; PNEU GOODYEAR G32, PNEU PIRELLI, PNEU RECAPADO, TRENA 20 METROS, TRENA 5 METROS, CONE SEGURANÇA LARANJA, LUVA RASPA C/DORSO EM LONA, LUVA SEG POLIAMIDA ALGODÃO, PNEU TIPLER RD70 e LACRE CAMINHÃO, assim como, *ex officio*, excluir também os fatos geradores referentes à transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito da infração 2)**

Em que pese a boa fundamentação expedida pelo n.Relator, divirjo do seu posicionamento quanto aos valores exigidos relativos a falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (infração 2).

Inicialmente, concordo com o seu posicionamento no que se refere à redução do débito de R\$34.066,87, para R\$24.402,94 em decorrência do refazimento do demonstrativo do débito em função da diligência realizada.

No que se refere ao valor remanescente, verifico que se trata de aquisições de pneus (novos e recapados), trenas, cones de segurança, luvas (raspa e poliamida) e lacre para caminhão.

Quanto às aquisições dos referidos bens, os mesmos são utilizados na prestação de serviço de transporte de cargas. O art. 93, I, “f” do RICMS/97 previa o direito de utilização de crédito fiscal relativo a “*combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos*” utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual.

Conforme opinado pelo representante da PGE/PROFIS (fls. 736/738), o insumo se caracteriza como bens que sofrem alterações, “*tais como desgastem o dano ou a perda de propriedades físicas e químicas, em função da ação diretamente exercida sobre produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado*”.

Na situação presente, os produtos em questão são de uso e consumo que não se agregam fisicamente ao produto final, são utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e

operacional. Tomando como exemplo as luvas de raspa e de poliamida, as mesmas são utilizadas pelos funcionários no manuseio de cargas transportadas, da mesma forma que o lacre de segurança são apostos nos veículos, que uma vez tenha chegado ao destino, são rompidos e jogados fora. Da mesma forma, os pneus se desgastam ao longo do tempo, não se incorporam ao veículo integralmente.

Por sua vez, as trenas e cones de segurança, a depender do valor da aquisição e durabilidade como previsto na legislação societária, poderiam ser classificados como bens do ativo imobilizado, o que também caracterizaria a obrigatoriedade de pagamento do ICMS da diferença de alíquota, mesmo que não classificado como de uso ou consumo (art. 352-A do RICMS/97).

Concluo que os referidos materiais não se caracterizam como insumo e sim material destinado a uso ou consumo e cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota.

Convém ressaltar, que o voto citado pelo i.Relator contido no Acórdão CJF 360-11/13, trata-se de voto vencido e não reflete o posicionamento das decisões prevalentes emanadas por este Conselho de Fazenda Estadual, pois o julgamento foi decidido em sentido contrário.

Também, com relação às Decisões proferidas por Tribunais Superiores, quer seja com relação ao direito de utilização de crédito fiscal (RESp 1.175.166/MG) e quanto a fundamentação de ofício que não há circulação de mercadorias nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, conforme jurisprudência da Súmula 166 do STJ, também, as mesmas não possuem efeito vinculante, no caso da referida Súmula, a mesma foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS e há previsão de incidência do imposto nas operações de transferências (art. 12, I da LC 87/96). Portanto, é legal e constitucional a exigência fiscal.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a Decisão ora recorrida de Procedente para Procedente em Parte o Auto de Infração, com redução do débito de R\$34.066,87, para R\$24.402,94, na infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, 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 114595.0006/12-4, lavrado contra **TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S.A. (EXPRESSO MERCÚRIO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.069,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** (Infração 2) - Conselheiros (as): Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO VENCIDO** (Infração 2) - Conselheiros (as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Edmundo José Bustani Neto e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO - RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 2)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR  
(Infração 2)

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