

PROCESSO - A. I. Nº 281076.0021/12-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.
RECORRIDOS - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF Nº 0195-05/14
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 28/09/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0282-12/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO E/OU CLASSIFICADOS COMO ATIVO FIXO NÃO VINCULADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. Nestas condições é vedada a utilização de crédito fiscal. Mantida a Decisão recorrida. 2 DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida; 3. BASE DE CÁLCULO. TRASFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO PERTENCENTE AO MESMO TITULAR. A transferência de mercadorias ou bens entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica se encontra no campo de incidência do ICMS. O art. 12, I, da LC 87/96, prevê que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, cuja disposição foi recepcionada no art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida; 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada, em parte, o internamento das mercadorias. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0195-05/14, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado, em 29/06/2012, para exigir o débito de R\$2.669.378,33, em razão da constatação de sete irregularidades, sendo objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário as infrações 1, 2, 4, 5 e 6, circunscritas ao período de junho de 2007 a dezembro de 2008, a seguir descritas:

Infração 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$343.259,90, inerente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, referente à: Agente de Limpeza Ferroquest FQ7101L, Sílica gel branca, Sílica sintética BP-2, Óleo lubrificação compressores, Óleo de selagem agitadores, Óleo Sonneborn, Bat. Ácida, M 47 – Solvente Isoparafínico Inodoro, Selo mecânico para bombas, Cola para borracha, Solução Limp Willet, Solução diluente Willet, Shim David Brown, Junta David Brown e Composto Sílica BP 2 a 30% MB-23;

Infração 2 - Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$451.386,19, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente aos itens da infração anterior;

Infração 4 - Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, apurando-se o ICMS no valor de R\$1.027.217,10;

Infração 5 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$131.501,40, inerente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, referente, 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;

Infração 6 - Deixou de recolher o ICMS de R\$482.116,46 em virtude de saída de produto para a Zona Franca de Manaus, com benefício de isenção do imposto, sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

A JJF considerou procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$1.138.488,63, em decisão não unânime quanto às infrações 1 e 2, diante das seguintes considerações:

Inicialmente, salienta que o sujeito passivo reconheceu integralmente as infrações 3 e 7, como também reconheceu, parcialmente, o valor de R\$75.793,69 da infração 5, do que solicitou o pagamento com Certificado de Crédito, através do Processo 148228/2012- 6, no total de R\$309.690,97.

Com fulcro no art. 147, do RPAF/99, a JJF indeferiu a solicitação de diligência, por entender suficientes os elementos existentes no processo para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, quanto às infrações 1 e 2, a decisão foi nos seguintes termos:

No que tange às infrações Nº 01 e 02, o autuante acertadamente reconhece o crédito fiscal da Sílica Sintética BP-2, conforme a explicação do autuado de que a sílica sintética utilizada pela Impugnante é a BP-2 que é recebida na forma de peletes (máster), em big bags, e é utilizada como aditivo antibloqueio em algumas resinas de filme. Tem a função de proporcionar à resina algumas propriedades exigidas no produto final, entrando no processo produtivo durante a extrusão através das extrusoras satélite. Assim, participa do processo produtivo proporcionando algumas propriedades ao produto final, bem como é consumida nesse processo.

Quanto ao M-47 – Solvente Isoparafínico Inodoro, Cola para Borracha, o autuante reconhece os créditos fiscais tendo em vista que os mesmos são utilizados no início do processo produtivo da PEBD, para diluição dos materiais iniciadores de reação. Sem sua utilização não haveria como injetar de forma segura os iniciadores de reação e com isso não haveria produção de polietileno de baixa densidade (PEBD). É integralmente consumido logo na fase inicial da produção do polietileno, constituindo-se, portanto, produto intermediário, o que autoriza o aproveitamento do crédito relativo à sua aquisição pela Impugnante.

Para a Solução Limp Willett e Solução Diluente Willett, aceita o autuante a arguição do autuado para utilização dos créditos na medida em que os produtos são necessários para as operações rotineiras das impressões utilizadas para registrar a identificação dos produtos, através das impressoras em jato de tinta.

Em relação ao Agente de Limpeza Ferroquest FQ7101L e FQ7102, alinhado no Laudo Técnico da própria BRASKEM sobre a utilização dos produtos químicos utilizados nas plantas de polietileno (ver fls. 295 do PAF), o mesmo é utilizado para limpar as incrustações dos equipamentos que operam com água de resfriamento, logo um produto que é utilizado para limpeza deve ser considerado como material de uso e consumo.

Consta ainda itens para lubrificação/refrigeração dos equipamentos – são produtos que têm como funções limpar, lubrificar/refrigerar os equipamentos onde são aplicados, a exemplo de óleos lubrificantes, fluidos refrigerantes e agentes de limpeza. Tais produtos servem apenas para lubrificar/refrigerar e limpar os equipamentos ou materiais onde são aplicados, logo não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final. Conclui-se, portanto, que estes produtos são materiais de uso e consumo. O Óleo Lubrificação Compressores, Óleo de Selagem de Agitadores e Óleo Sonneborn, utilizados na BRASKEM estão classificados nessa categoria de produtos, portanto, são materiais de uso e consumo.

Assim, o Agente de Limpeza Ferroquest, para resfriar os equipamentos; Sílica Gel Branca e Composto Sílica BP-2 a 30% MB-23, utilizadas para remoção de impurezas nas torres de purificação; Óleo Lubrificação Compressores, utilizados na lubrificação dos compressores; Óleo de Selagem Agitadores e Óleo Sonneborn, utilizados para lubrificação dos compressores das plantas primária e secundárias; Bat Ácida, equipamento eletrônico utilizado para estabilização de distorções de onda senoidal da corrente elétrica; Selo Mecânico para Bomba, Shim David Brown e Junta David Brown, itens que funcionam como vedantes dos equipamentos, são itens não utilizados no processo produtivo e sim para o processo produtivo, não participam ou se integram ao produto final, agindo como lubrificantes, refrigeração, equipamentos eletrônicos para estabilização de corrente elétrica, vedadores dos equipamentos, itens que não representam insumo, matéria-prima, nem produto intermediário, pois não se incorporam, nem são consumidos em contato direto com o produto, enquadrando-se, pois, no conceito de bens de consumo, conforme consta do art. 93, inciso V, “b” do RICMS/BA e não no conceito previsto no art. 93 §1º do mesmo RICMS, que regulamenta a Lei 7014/96.

[...]

Por sua vez:

VOTO VENCEDOR – Infrações 01 e 02

Manifesto meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto a considerar que as mercadorias SILICA GEL BRANCA, COMPOSTO SILICA BP-2 A 30% e ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES são materiais de uso e consumo dentro do processo de produção do polietileno, da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, e que por isso tiveram seus créditos fiscais glosados, diante das determinações do art. 93, V, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97, que a seguir descrevo:

[...]

Como se observa da leitura do texto acima, a legislação do Estado da Bahia, salvo disposição em contrário, só admitirá crédito fiscal, para compensação com o tributo devido em operações subsequentes, para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo a materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, aquisições a serem efetuadas a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme prazo previsto na Lei Complementar Federal nº 138, de 29 de dezembro de 2010.

Ocorre que, pelas especificações das funções das mercadorias SÍLICA GEL BRANCA e COMPOSTO SÍLICA BP-2 A 30%, bem assim ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES no processo produtivo da BRASKEM, extraído do “Parecer Técnico nº 20 677-301-189/221”, emitido pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), que faz parte integrante do presente processo administrativo fiscal, a SÍLICA GEL BRANCA, também denominada de “SÍLICA SINTÉTICA”, que tem a função de reter as impurezas presentes nos materiais, “é utilizada para a purificação dos reagentes de modo a se remover, por mecanismo de absorção, espécies químicas indesejáveis que podem reagir com os catalisadores promovendo a desativação dos mesmos”, já o COMPOSTO SÍLICA BP-2 A 30%, a exemplo do SÍLICA GEL SINTÉTICA BP-2, reconhecido pelo próprio autuante na informação fiscal como produto intermediário, tem a função, como um aditivo, durante a etapa de extrusão, “permitir a geração de produtos finais conforme as especificações necessárias às diversas aplicações do polietileno”, por sua vez o ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES, tem a função de evitar a entrada de ar atmosférico ao processo produtivo, o que, à luz do parecer do IPT, “poderia acarretar uma reação com os produtos em processamento, interferindo na qualidade e especificações dos produtos gerados.

Em assim percebendo, não vejo como não admitir que a SILICA GEL BRANCA, o COMPOSTO SILICA BP- 2 A 30% e o ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES utilizado pela Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, por quantum a sua essencialidade no processo produtivo do polietileno, não sejam enquadradas como de natureza de produto intermediário, com isso ensejando o direito ao crédito do valor do imposto cobrado nas aquisições ou transferências, diante das determinações do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97, que destaco:

[...]

Desta forma, consigno diferente do entendimento do Ilustre Relator, sendo acompanhado pelo Julgador Tolstoi Seara Nolasco, que as mercadorias SILICA GEL BRANCA, COMPOSTO SILICA BP-2 A 30% e ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES, da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, devam ser incluídas no grupo de produto intermediário do processo produtivo de obtenção do polietileno, e não no grupo de material de uso e consumo, ensejando, portanto ao autuado o direito ao crédito fiscal no que depende o do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97.

Portanto, além de coadunar com os itens acatados pelo autuante, na Informação Fiscal, e acompanhado pelo Ilustre Relator, em seu inteiro teor, no seu voto acima destacado, entendo que restaram inserir no grupo de produto intermediário do processo produtivo de obtenção do polietileno da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, a SILICA GEL BRANCA, COMPOSTO SILICA BP-2 A 30% e ÓLEO DE SELAGEM AGITADORES, que foi acompanhado pelo Julgador Tolstoi Seara Nolasco, com isso restando procedente em parte as infrações 1 e 2 nos valores de R\$198.209,25 e R\$280.115,82, respectivamente.

Desta forma os valores consignados para as infrações 1 e 2, no voto vencido do Sr. Relator, de R\$265.354,65 e R\$352.898,57 devem serem alterados para os valores de R\$198.209,25 e R\$280.115,82, respectivamente, que relacionam ao voto vencedor, conforme os demonstrativos de débitos a seguir: [...]

No tocante à infração 4, foi consignado que o autuante reconhece acertadamente a alegação de que foram incluídas Notas Fiscais canceladas no levantamento fiscal, como também a alegação de equívoco no levantamento da base de cálculo, na medida em que foram retirados os valores dos seus arquivos do SINTEGRA, referentes a cada item de produto, sendo que, nestes casos encontram-se com valores sem incorporar o ICMS. Assim, o autuante refez as planilhas (Anexos D-1 e D-2).

A JJF ressalta que o art. 12, I, da Lei Complementar 87/96, e o art. 4º, I da Lei 7014/96, asseguram a ocorrência do fato gerador nas saídas de mercadorias de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, do que registra que as decisões judiciais e

administrativas de outros órgãos, especialmente no que alude a Súmula 166 do STJ, não vinculam o Estado da Bahia, pois, somente através de decisão judicial em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento. Salienta que o CONSEF não tem competência para decretar a inconstitucionalidade de tais dispositivos legais, em conformidade com o art. 167, I, do RPAF/BA, especialmente no que se refere as arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da inconstitucionalidade. Destaca que o próprio contribuinte efetiva transferências com destaque de ICMS.

Assim, após a correção da base de cálculo e exclusão das notas fiscais canceladas, a JJF concluiu pela subsistência parcial da infração 4, no valor exigido de R\$368.832,75 de ICMS devido.

Em relação à quinta infração, a decisão da JJF foi de que:

“No que tange a infração 5, acompanho o entendimento do autuante, cabendo aqui os argumentos por ele trazidos em sua informação fiscal, na medida em que refez as planilhas dos Anexos E-1 e E-2, eliminando todas as Notas Fiscais questionadas às fls. 240 a 242 da defesa da autuada, renomeando-as como Anexos Z-1 e Z-2. Em outro dizer, o sujeito passivo reconheceu o valor de R\$75.793,69, como informado no Processo Nº 148228/2012-6.

Em relação aos itens não reconhecidos pelo impugnante como procedentes, listados nos demonstrativos dos Anexos E-1 e E-2 (fls. 30 a 33 do PAF), apesar de o sujeito passivo arguir que estão relacionados ao projeto de ampliação e renovação do parque fabril e projetos vinculados a paradas programadas, os mesmos não estão vinculados aos projetos citados, conforme assegura o autuante em sua informação fiscal: “... a autuada enumera diversas Notas Fiscais como vinculadas a Parada, porém estas são de EPI's (equipamentos de proteção individual), tais como: macacão; máscara; cinturão; talabarte; luva; etc, consumíveis, tais como: vaselina; silicone; removedor e revelador de líquido penetrante; material de manutenção; graxa de silicone; lixa ferro; vareta de solda; material de escritório; etc., materiais de uso geral, tais como: lâmpada; balde; morim; cadeado; luminária; grade de piso; telha; etc., peças de reposição, tais como: rolamentos; lubrificador; e materiais de uso médico, tais como: ar medicinal e óleo de rícino. Também em relação aos demais projetos a grande maioria dos itens não reconhecidos pela autuada segue nesta mesma linha, como exemplo temos: óculos de segurança (EPI) vinculado ao projeto do Feixe do P-46-02, kit abafador e lente óculos seg. (EPI's) vinculados ao projeto Fabricação do P-01-67, conjunto de ar mandado, luva seg e macacão (EPI's) vinculados ao projeto de Novos Equipamentos Elétricos, solvente removedor, alicate e limpador removedor vinculados ao projeto de Adequação de Baías dos TF-01-01-A/B, armários e mesa vinculados ao projeto Retificador de 24 Vcc. Logo, estes itens, pela sua própria natureza, não podem ser enquadrados como ativo imobilizado, independentemente de estarem ou não associados a tais projetos.”

Acompanho, também, o entendimento do autuante ao reconhecer que as Notas Fiscais No 1.100 de 10/03/08, referente a analisador de gás eteno, vinculada ao projeto de DBN e a Nota Fiscal nº 16.566 de 25/07/07, referente a banco bat. alcalina, vinculada ao projeto do Retificador de 125 Vcc, como sendo ativos imobilizados. Assim, com as exclusões das aludidas notas o total de itens não reconhecidos se reduz em R\$17.973,97.

A infração 05, portanto, passa a exigência total de R\$37.733,74, conforme planilhas às fls. 681 a 684 dos autos.

A infração 05 é parcialmente procedente.”

Inerente à sexta infração, a JJF decidiu a lide diante das seguintes considerações:

“Quanto à infração 06, o sujeito passivo, apesar às fls. 55 a 57 do PAF, solicitando a comprovação de internamento de Notas Fiscais na Zona Franca de Manaus só se manifestou após a lavratura do Auto de Infração, trazendo cópias de Livros de Registro de Entradas dos processos SIPRO 158908/2012-9, 187821/2012-1 e 209541/2012-0, como prova do internamento das Notas Fiscais indicadas, bem como os Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas, referentes às Notas Fiscais da Alfatec Indústria e Comércio Ltda. O autuante, com base nesses documentos, refez as planilhas dos Anexos F-1 e F-2, eliminando as Notas Fiscais que tiveram comprovado o internamento na Zona

Franca de Manaus, sendo as novas planilhas anexadas ao PAF. O valor das novas planilhas efetuada pelo autuante dos Anexos F-1 e F-2 perfizeram um total de R\$15.004,62, restando apenas as Notas Fiscais 294.623 em 2007 e a 313.592 em 2008.

Ocorre que o sujeito passivo, durante a sessão de julgamento, conforme consta às fls. 698 a 702, apresenta nova manifestação, anexando novos documentos, relativas à infração 06, incluindo declarações de internação de mercadorias na Zona Franca de Manaus, bem como documentos de vistoria e documentos de validação de notas fiscais pela Secretaria da Fazenda do Amazonas".

Diante desse fato a 5ª JJE, às fls. 875, durante a sessão de julgamento, deliberou que a ASTEC/CONSEF, adotasse as seguintes providências:

1 – verifique, junto a SEFAZ Amazonas, a legitimidade dos documentos de validação de notas fiscais acostados aos autos, às fls. 786 a 835;

2 – exclua das planilhas intituladas “NOTAS FISCAIS NÃO INTERNADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS”, às fls. 34 a 36 dos autos, que apura os valores originalmente exigidos em relação à infração 06, as notas fiscais que comprovadamente obtiveram as validações, acima referidas, constantes às fls. 786 a 835, bem como aquelas que estejam amparadas pela Declaração de Ingresso, anexadas aos autos pelo sujeito passivo em sua última manifestação.

3 – Exclua das aludidas planilhas, também, a nota fiscal nº 4.464, alvo de cancelamento;

4 – apresente, após os aludidos ajustes, novo demonstrativo de débito relativos à infração 06.

A ASTEC/CONSEF, através de seu diligente apresenta parecer afirmando que foram excluídas, conforme solicitado, as notas fiscais constantes do extrato de declaração de ingresso da SUFRAMA, além da nota fiscal n. 4464, alvo de cancelamento, passando o débito da infração 06 para R\$19.699,80.

O sujeito passivo, após a diligência, reconhece como correto os valores excluídos, contudo alega ser necessária a exclusão das notas fiscais números 284705, 297505, 297515, 298253 no total de R\$4.695,18, em relação às quais entendo que a apresentação apenas do registro nas notas nos livros de entrada do destinatário das mercadorias, não compõe o conjunto probatório suficiente para a exclusão das mesmas da exigência tributária em lume.

Considero, por conseguinte, mantidos os valores apurados pela diligência, reconhecidos pelo autuado, com a exceção das notas fiscais acima alinhadas, em relação às quais entendo não haver o conjunto probatório suficiente para as suas exclusões.

Assim, conforme planilhas ajustadas pela diligência, às fls. 1009 e 1010, o novo demonstrativo de débito da infração 06 passa a ser, conforme segue:

DATA OCORRÊNCIA	DAT VENCTO	MULTA	VALOR HISTÓRICO R\$
20/07/2007	09/08/2007	60%	2.211,60
30/10/2007	09/11/2007	60%	13.950,27
28/11/2007	09/12/2007	60%	1.565,92
04/12/2008	09/01/2008	60%	782,96
14/03/2008	09/04/2008	60%	134,70
15/05/2008	09/06/2008	60%	1.054,35

Total			19.699,80
--------------	--	--	------------------

Diante do exposto, voto pela manutenção parcial da infração 06.”

Por fim, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras do CONSEF.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 1.335 a 1.379 dos autos, relativo às infrações 1, 2, 4, 5 e 6, diante das razões seguir descritas.

Em relação às duas primeiras infrações, o recorrente ressalta a natureza de produto intermediário dos bens e do consequente direito ao crédito e improcedência da exigência de diferencial de alíquotas, pois o art. 20, §1º, da LC 87/96 estabelece que 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”. Defende a eliminação da restrição do consumo imediato e integral, conforme jurisprudência que cita, uma vez que o art. 93 do RICMS/97, vigente à época, em consonância com a LC 87/96, garante ao contribuinte industrial, não apenas o direito ao crédito do imposto incidente sobre a matéria-prima, materiais secundários e de embalagem, mas também aos produtos intermediários, devendo, estes últimos: (i) estarem vinculados à industrialização; (ii) serem consumidos no processo; ou (iii) integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Aduziu que todos os bens, ora em discussão, estão intrinsecamente vinculados à consecução das atividades da recorrente e, em consequência, se configuram produto intermediários. Porém, ainda que se utilizasse um critério mais restritivo, se verificaria que os bens são consumidos no processo produtivo e que sem sua utilização não se conseguiria alcançar o produto final.

Relata o processo de produção do polietileno, afirmando se tratar de um produto químico utilizado na indústria para fabricação de sacolas, filmes, embalagens, etc. Diz que o Laudo Técnico anexo aos autos detalha a participação dos insumos do processo produtivo, dentre os quais se destacam:

- a) Óleo de lubrificação compressores LP-15 e Óleo Sonneborn os quais são necessários para a manutenção da planta industrial, sendo responsáveis por eliminar os efeitos da oxidação e corrosão dos equipamentos, aumentar a vida útil dos mesmos, reduzir o desgaste das engrenagens e peças, evitar o superaquecimento das máquinas, dentre outros. Portanto, utilizados no decorrer da consecução da atividade, com consumo diretamente vinculado à linha principal de produção, com função essencial e específica;
- b) Cola para borracha é utilizada para prender os filmes plásticos utilizados na cobertura das sacarias dispostas sobre os paletes. Assim, a cola para borracha compõe a embalagem do produto, sendo legítimo o crédito fiscal.
- c) Solvente Isoparafínico é utilizado para diluição dos materiais iniciadores de reação, sem os quais não haveria como injetar de forma segura os iniciadores de reação e não haveria produção de polietileno de baixa densidade (PEBD).
- d) Bat Ácida e VTL 12100A, equipamentos eletrônicos utilizados para estabilização de distorções de onda senoidal da corrente elétrica, para equipamentos com limite máximo de 1% de distorção em modo inversor.

Sustenta que tais itens são utilizados no processo produtivo como produtos intermediários, com direito ao crédito fiscal e não sendo passível da exigência do diferencial de alíquota.

No tocante à quarta infração, o recorrente após assinalar que foram retificados os equívocos na base de cálculo e expurgados os valores relativos às notas fiscais canceladas defende que o crédito tributário não deve subsistir pelo fato de a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não se subsumir à hipótese de incidência do ICMS, do que invoca o art. 155, II, da

Constituição Federal, o qual atribui a incidência do ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias, ou seja, operações mercantis, operações em que ocorra a circulação jurídica.

Em seguida, sustenta a ilegalidade do art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96, os quais consideram ocorrido o fato gerador do imposto, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sem implicar circulação econômica ou jurídica. Cita doutrina e jurisprudência, inclusive a Súmula nº 166, pelo Superior Tribunal de Justiça, que expressamente consignou: *“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”*.

Assim, concluiu que o entendimento da jurisprudência dos Tribunais Superiores é de que o ICMS somente pode incidir, por expressa disposição constitucional, sobre a realização de operações relativas à circulação jurídica de mercadorias, decorrente de ato de mercancia.

Inerente à infração 5, o recorrente reitera sua alegação de que o autuante glosa créditos cuja legitimidade é evidente, como aqueles apropriados sobre equipamentos das máquinas utilizadas no processo produtivo, assim como de partes e peças integrantes do ativo imobilizado e diversas outras categorias de bens, muitos deles destinados a projetos de ampliação e renovação do parque fabril e a projetos vinculados a paradas programadas para manutenção, executados nos períodos de 2007 e 2008, do que, como prova de suas razões, anexa cópias dos memoriais descritivos dos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais alega terem sido empregados grande parte dos bens listados, vinculando notas fiscais, descrição e código dos projetos, do que salienta que tais projetos tiveram por objetivo o aumento da vida útil da planta industrial, bem como da sua capacidade produtiva, razão pela qual os bens adquiridos para a sua implementação enquadram-se perfeitamente no conceito contábil de ativo imobilizado, uma vez que os bens autuados: (i) são diretamente aplicados no processo produtivo e nas máquinas e equipamentos; (ii) atendem aos critérios contábeis para contabilização no ativo imobilizado; e, (iii) definitivamente não se tratam de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela Fiscalização Estadual.

Tece considerações sobre o direito ao crédito nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive partes e peças de reposição, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, consagrado na própria LC 87/96, a qual não limitou a natureza das aquisições às máquinas e equipamentos, não podendo o intérprete estabelecer restrição não prevista na norma, logo, a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive as partes e peças sobressalentes destinadas ao ativo permanente.

Afirma que a qualificação das mercadorias adquiridas como sendo de uso e consumo, com vedação ao crédito, decorre tão somente do desconhecimento do seu processo produtivo e dos conceitos do direito contábil que claramente qualificam as referidas mercadorias, como ativo permanente, pois diversos itens, exigidos na infração, foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, tendo a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos, gerando, por consequência, direito ao crédito do ICMS em suas aquisições, à luz da legislação de regência do imposto, do que passa a tecer considerações sobre o conceito legal de ativo permanente, concluindo que ao contrário do que pretende fazer crer o fisco, o ativo imobilizado não se resume às máquinas e equipamentos, o que levaria à equivocada conclusão de que as partes e peças de reposição utilizadas nas linhas de produção não comporiam o ativo imobilizado e até mesmo bens de substituição adquiridos por motivo de segurança, sendo legítimo ainda o registro de itens individualmente insignificantes que, devido à natureza das atividades, sejam agrupados para registro pelo critério do valor total.

Cita critérios do Conselho Federal de Contabilidade para contabilização destes itens como ativo imobilizado e diz não vislumbrar quais são os fundamentos legais para que o Fisco qualifique as partes e peças de reposição, aplicadas na linha de produção, como bens destinados ao consumo.

Afirma ainda que, acerca das paradas programadas, é pacífico nas normas contábeis que os bens adquiridos para aplicação em grandes manutenções, quer sejam efetuadas por imposição legal, quer tenham por função a garantia da capacidade dos bens, devem ser contabilizados no ativo imobilizado, do que transcreve trechos da doutrina contábil e do Pronunciamento Técnico Contábil CPC 27, os quais possuem por objetivo estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações. Assim, conclui estarem corretos seus procedimentos de se creditar do ICMS nas aquisições dos bens vinculados aos projetos denominados PA-BA11-00004-04 Parada Geral PEL 2008 e PA-BA11-00003-04 Parada Geral PEBD A/B 2008, além daqueles vinculados aos projetos fabris anteriormente listados.

Salienta que, da análise dos bens listados nos anexos retificados E-1 e E-2, se verifica que diversos produtos são classificados como bens do ativo imobilizado por serem utilizados na manutenção de equipamentos, a exemplo de diversos tipos de rolamentos, massa vedadora, graxa de silicone e lixas ferro, todos consumidos na consecução das atividades, porém na manutenção de equipamentos e instalações, razão de requerer que seja julgada improcedente a quinta infração.

Quanto à sexta infração, o recorrente pede a sua improcedência por restar comprovado que as mercadorias se destinaram à Zona Franca de Manaus, haja vista que diante das dificuldades com a SUFRAMA, que tem papel decisivo no reconhecimento do direito de isenção na ZFM, não resta alternativa aos contribuintes, senão a comprovação do internamento através de provas alternativas capazes de comprovar a verdade material, que é a da ocorrência efetiva das operações para a ZFM, com o consequente reconhecimento do seu direito à isenção, do que cita jurisprudência e salienta não se surpreender com a decisão da JJF em ratificar o Parecer ASTEC para considerar comprovado o internamento de diversas notas fiscais.

Entretanto, segundo o recorrente, a decisão ainda merece ser reformada, pois somente não foram comprovados os internamentos das notas fiscais nº 294623 e 313592, em que pese ter sido apresentadas as cópias dos livros Registro de Entrada relativas às notas fiscais nº 284705, 297505, 297515 e 298253, documentos mais que suficientes, conforme razões recursais, para comprovar o internamento, nos termos do reiterado entendimento pelo CONSEF, do que destaca que o próprio autuante, em suas informações fiscais, defendeu a exclusão de todo o montante do lançamento.

Assim, ante a comprovação dos internamentos supramencionados, o sujeito passivo requer a reforma da Decisão para, nos termos da Informação Fiscal às fls. 679/680, considerar somente pendente de comprovação o internamento das notas fiscais nº 294623 e 313592, para as quais requer a conversão em diligência de forma a ser requerida a comprovação do internamento à SUFRAMA.

Por fim, requer provimento do Recurso Voluntário para que:

1. As infrações 1 e 2 sejam julgadas improcedentes, por serem os bens, objeto do lançamento, produtos intermediários, não sendo possível exigir diferencial de alíquotas ou estornar os créditos de ICMS oriundos de suas aquisições;
2. Ainda em relação às infrações 1 e 2, que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida para afastar as exigências relativas aos itens Solvente Isoparafínico Inodoro, Cola para Borracha, Solução Limp Willet, Solução Diluente Willet, Sílica Gel Sintética BP-2, Sílica Gel Branca, Composto Sílica BP-2 a 30% e Óleo de Selagem Agitadores;
3. Em relação à infração 4, seja reforma a Decisão para que seja acolhida a não incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da recorrente, tal como pacificamente reconhecido nos tribunais superiores;

4. Quanto à infração 5, à luz do conceito contábil de ativo imobilizado, seja reconhecido o direito ao crédito oriundo dos produtos utilizados na manutenção de equipamentos, com ênfase naqueles utilizados em suas paradas programadas;
5. Inerente à infração 6, nos termos da 2ª Informação Fiscal (fls. 679/680), pugna pela reforma da Decisão para que se considere somente pendente de comprovação o internamento das Notas Fiscais de nº 294623 e 313592, para as quais se requer a conversão em diligência de forma a ser requerida a comprovação do internamento à SUFRAMA.
6. Paralelamente, requer seja negado provimento ao Recurso de Ofício, sendo mantidas tanto as exclusões realizadas ex-offício, quanto aquelas determinadas pela JJF.

Ao exarar o parecer de fls. 1.386 a 1.389 dos autos, a ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr.^a Maria José Ramos Coelho, afirma que as razões apresentadas no Recurso Voluntário cinge-se a repetição dos argumentos apresentados em suas defesas anteriores, todos já devidamente apreciados pela decisão proferida na 1ª instância administrativa. Assim, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Ressalta que as questões versando sobre vícios de inconstitucionalidades ou ilegalidade da legislação tributária estadual não poderão ser apreciadas pelo CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF, pois falece competência para a referida apreciação.

Diz verificar que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual, como também que o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF, tendo sido levado a efeito diligência fiscal pela ASTEC, bem como ajustes e correções efetuadas pelo próprio autuante. Aduz que as planilhas constantes, às fls. 21 a 29 dos autos, comprovam que o custo adotado pelo autuante fora apurado com base no custo de matéria-prima, mão de obra, material secundário e acondicionamento, obtidos dos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte.

Diz que os itens remanescentes nas infrações 1 e 2 (óleo de lubrificação, cola e solvente) não carecem de alteração, uma vez que o laudo técnico colacionado pelo sujeito passivo elucida a aplicação dos mesmos comprovando tratar-se de itens não integrantes ao produto final e, com efeito, não representam insumo, matéria-prima ou produto intermediário, razão pela qual restam enquadrados na categoria de bens de consumo, em consonância com os termos do art. 93, § 1º, do RICMS.

Quanto à alegada não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, a PGE/PROFIS diz que não merece prosperar porquanto a legislação do Estado da Bahia (art. 44º, I, da Lei 7.014/96 e art. 2º, I, do RICMS), em harmonia com as prescrições da Lei Complementar 87/96, determina a incidência do aludido imposto nas citadas transferências interestaduais, uma vez que os estabelecimentos são considerados autônomos com fundamento no art. 11, §3º, II, da LC 87/96. Assim, comunga da opinião que a sólida jurisprudência transcrita pela recorrente e a Súmula 166 do STJ não são dotadas de caráter vinculante perante as decisões administrativas proferidas no âmbito do CONSEF, salvo, no caso de decisão judicial em que o autuado seja parte ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o presente lançamento de ofício. Ademais, frisa que todas as transferências foram realizadas com destaque de ICMS e com valores de preços, na sua grande maioria, muito próximos ao custo de produção.

No que tange à infração 5, o Parecer da PGE/PROFIS é de que a recorrente não logra apresentar provas capazes de caracterizar que os itens remanescentes estão relacionados ao projeto de ampliação e renovação do parque fabril e projetos vinculados a paradas programadas, pois, com efeito, as notas fiscais supostamente vinculadas a paradas se referem a itens, cuja natureza, não permite o enquadramento como ativo imobilizado, independentemente de estarem ou não associados aos referidos projetos.

Já em relação à infração 6, as notas fiscais nº 294.623 e 3133.592 já foram devidamente excluídas pela ASTEC, conforme parecer constante nos autos, com fundamento no extrato de declaração de ingresso da SUFRAMA.

Ante tais considerações, a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Na assentada de julgamento, o Conselheiro José Antônio Marques Ribeiro propôs que o Processo Administrativo Fiscal fosse diligenciado à PGE/PROFIS para que emitisse parecer jurídico, tendo em vista Decisões das duas Turmas do STF no sentido de que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Por sua vez, o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva destacou que a matéria constante da quarta infração já foi decidida reiteradamente pelo TJ/BA, STJ e STF, circunstância que se encaixa perfeitamente no quanto previsto no art. 168, do RPAF/BA, oportunidade em que propôs que o julgamento do feito ficasse sobrestado para que o presente PAF fosse remetido à Câmara Superior do CONSEF para que se deliberasse quanto ao encaminhamento de Representação ao Secretário de Fazenda do Estado visando à tomada de providências e decisão prevista no acima referido art. 168, do RPAF/BA.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo parcialmente dos débitos originalmente exigidos, em relação às infrações 1, 2, 4, 5 e 6 do Auto de Infração, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de se eximir, integralmente ou parcialmente, das citadas exações fiscais.

Inicialmente, rejeito a proposta do ilustre Conselheiro de diligência à PGE/PROFIS, tendo em vista já constar dos autos o aludido opinativo jurídico sobre a matéria específica quanto à alegada não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, no qual aduz que a legislação do Estado da Bahia, em harmonia com as prescrições da Lei Complementar 87/96, determina a incidência do aludido imposto nas citadas transferências interestaduais, uma vez que os estabelecimentos são considerados autônomos com fundamento no art. 11, §3º, II, da LC 87/96, do que concluiu que, salvo, no caso de decisão judicial em que o autuado seja parte ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o presente lançamento de ofício.

Da mesma forma, rejeito a proposta para que o PAF fosse remetido à Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 168 do RPAF, para que se deliberasse quanto ao encaminhamento de Representação ao Secretário de Fazenda do Estado, pois a vislumbro descabida tendo em vista que foge à competência do órgão julgador administrativo negar aplicação a legislação posta, como também torna-se inócua a aludida propositura, ora em análise, pois, instada a se manifestar, consoante previsto no inciso III do art. 168 do RPAF, a PGE já consolidou seu entendimento nos autos.

Ultrapassadas as aludidas análises preliminares, do exame do Recurso de Ofício depreende-se que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, pois as desonerações parciais das infrações decorreram:

Em relação às infrações 1 e 2, os itens: Sílica Gel Sintética BP-2, Sílica Gel Branca, Composto Sílica BP-2 a 30%, Óleo de Selagem Agitadores, M-47-Solvente Isoparafínico Inodoro, Cola para Borracha, Solução Limp Willet, Solução Diluente Willet, são consumidos em função e como resultado de sua *participação direta no processo* de fabricação do produto final da empresa e, em consequência, enquadrados como produto intermediário, cuja condição foi reconhecida pelo próprio autuante, quando da sua informação fiscal, ou de ofício pela decisão de piso, cujas considerações me alinhio, ensejando o direito ao crédito fiscal nas suas aquisições e não sendo possível exigir diferencial de alíquotas, quanto aos aludidos itens, o que ensejou na desoneração parcial das infrações 1 e 2.

Quanto à infração 4, a desoneração parcial decorreu do fato de o autuante acolher as razões de defesa de que no levantamento fiscal foram incluídas notas fiscais canceladas, como também que

os valores nos arquivos do SINTEGRA, referentes a cada item de produto, encontravam-se sem incorporar o ICMS. Após a correção da base de cálculo e exclusão das notas fiscais canceladas, a JJF concluiu pela subsistência parcial da infração 4, no valor de R\$368.832,75, do que concordo.

Inerente à infração 5, a sucumbência parcial decorreu da análise pelo autuante das razões de defesa, às fls. 240 a 242, como também em reconhecer que as notas fiscais nº 1.100, referente a analisador de gás eteno, vinculada ao projeto de DBN e a nota fiscal nº 16.566, referente a banco bat. alcalina, vinculada ao projeto do Retificador de 125 Vcc, como sendo ativos imobilizados, substituindo os Anexos E-1 e E-2 pelos Anexos Z-1 e Z-2, às fls. 681a 684, remanescendo o valor de R\$37.733,73 para a infração 5, do que concordo.

Por fim, no que tange à infração 6, a redução do valor originalmente exigido decorreu das provas do internamento de notas fiscais na Zona Franca de Manaus, analisadas pelo autuante e por preposto da ASTEC, remanescendo o débito de R\$19.699,80, do que acompanho.

Diante do exposto, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício.

Da análise das razões do Recurso Voluntário, quanto às duas primeiras infrações, verifico que as alegações recursais são insuficientes para a reforma do Acórdão recorrido, visto que, em primeiro plano, alguns itens que mantêm em sua peça recursal como produto intermediário do seu processo produtivo, a exemplo de: Óleo de Selagem Agitadores, Sílica Sintética BP-2, Sílica Gel Branca, Composto Sílica BP-2 a 30%, Cola para Borracha e Solvente Isoparafínico, já haviam sido excluídos das exigências fiscais, inexistindo objeto o seu pedido.

Quanto aos demais itens: Óleo de Lubrificação Compressores LP-15 e Óleo Sonneborn (que servem para eliminar os efeitos da oxidação e corrosão dos equipamentos), Bat Ácida e VTL 12100A (utilizados para estabilização da corrente elétrica), objeto do Recurso Voluntário, suas aplicações comprovam tratarem de *materiais de consumo* e não de *produtos intermediários*, pois, ambos são desgastados pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde e como o desgaste acontece: se o bem é desgastado em função e como resultado de sua *participação direta no processo* de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

Assim, materiais inibidores de corrosão e de estabilização de corrente elétrica são materiais de consumo, pois não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e geralmente se desgastam *antes ou pós* o processo produtivo, de modo a estabilizar a corrente elétrica ou a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo, são considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento, cabendo as exigências de crédito indevido e diferencial de alíquotas atinentes a tais materiais.

Inerente à infração 4, a peça recursal limita-se tão-somente a reforma da Decisão para que seja acolhida a não incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da recorrente, tal como pacificamente reconhecido nos tribunais superiores, do que sustenta a ilegalidade do art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96, os quais consideram ocorrido o fato gerador do imposto, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sem implicar circulação econômica ou jurídica.

Quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária vinculante, falece competência a este Colegiado a sua apreciação, conforme previsto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.

Inerente à alegação de que não há incidência de ICMS por não haver negócio jurídico de natureza mercantil, nem transferência do domínio de mercadoria, conforme prevê o art. 155, II, da CF e Súmula nº 166 do STJ, concordo com o entendimento da PGE/PROFIS de que a Súmula 166 do STJ não vincula os atos administrativos desse Estado, bem como não afasta a aplicabilidade da legislação tributária pertinente, prevista no art. 12, I, da LC 87/96, que considera ocorrido o fato

gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, cuja disposição foi recepcionada no art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96. Portanto, a transferência de mercadorias ou bens entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica se encontra no campo de incidência do ICMS.

Ainda quanto à alegação recursal de que a Súmula STJ 166 afirma que: “*Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, reproduzo parecer da PGE/PROFIS, relativo a outro processo (A. I. N.º 269139.0003/12-6), no qual ressalta que a decisão do STJ possui uma lógica cartesiana, qual seja, nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, dentro dos lindes dum Estado Federado, de fato, não possui qualquer relevância econômica, por conta o mecanismo da não-cumulatividade, entretanto, nas transferências interestaduais esta lógica não funciona, haja vista que a operação comercial engendradora da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no do outro, restando prejudicado o Estado remetente da mesma, num autêntico atentado ao princípio federativo e ao princípio da não-cumulatividade, decorrente da utilização de alíquotas constitucionalmente diferenciadas.

Desta forma, no entender do signatário do Parecer, ainda que se entenda vinculante o disposto na Súmula 166 do STJ sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (pois entende faltar competência a esta Corte para apreciação de questão de foro nitidamente constitucional – alcance da regra matriz Constitucional do ICMS), mesmo assim, faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte num único Estado da Federação, o que não é o caso dos autos, do que diz forçoso carrear acórdão prolatado pelo próprio STJ, precisamente no Recurso Especial nº 242.338/MG, cujo alcance determinativo faz considerações apartadas sobre transferências internas e interestaduais, espancando, desta maneira, a argumentação da aplicação da Súmula 166 da própria Corte de Justiça, *in verbis*:

“ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, MAS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 166/STJ. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.”

...Embora possa parecer caso de incidência do referido enunciado (da Súmula 166), temos que fazer distinção, pois, na hipóteses dos autos, o outro estabelecimento do contribuinte, para onde foram transferidas as mercadorias, situam-se em outro Estado-membro. Daí afasta-se a aplicação da súmula...”

Logo, diante de tais considerações, mantém-se a Decisão recorrida quanto à quarta infração.

Em relação à quinta infração, comungo do entendimento exarado na Decisão recorrida e no Parecer da PGE/PROFIS de que o recorrente não apresentou provas capazes de caracterizar que os itens remanescentes estão relacionados ao projeto de ampliação e renovação do parque fabril e projetos vinculados a paradas programadas, pois, as notas fiscais supostamente vinculadas a paradas se referem a itens, cuja natureza, não permite o enquadramento como ativo imobilizado com direito ao crédito fiscal, por não estarem relacionados à atividade do estabelecimento, independentemente de estarem ou não associados aos referidos projetos, a exemplos de: 1) equipamentos de proteção individual (EPI), tais como: macacão, máscara, cinturão, talabarte, luva, etc.; 2) materiais consumíveis, tais como: vaselina, silicone, removedor e revelador de líquido penetrante; 3) material de manutenção: graxa de silicone, lixa ferro e vareta de solda; 4) material de escritório; 5) materiais de uso geral, tais como: lâmpada, balde, morim, lençol, cadeado, luminária, grade de piso, telha, etc.; 6) peças de reposição, tais como: rolamentos e lubrificador; 7) materiais de uso médico, tais como: ar medicinal e óleo de rícino.

Assim, diante de tais considerações, resta mantida a Decisão recorrida quanto à quinta infração, no valor de R\$37.733,74, conforme planilhas às fls. 681 a 684 dos autos.

Por fim, no que se refere à sexta infração, o recorrente almeja a reforma da Decisão sob a alegação de que somente não foram comprovados os internamentos das notas fiscais nº 294623 e 313592 (conforme planilha fiscal às fls. 685 e 686 dos autos), haja vista ter sido apresentada a cópia do livro Registro de Entrada relativa às notas fiscais nº 284705, 297505, 297515 e 298253, ainda mantidas na Decisão recorrida, cujos documentos entende ser mais que suficientes, conforme razões recursais, para comprovar o internamento, nos termos do reiterado entendimento pelo CONSEF. Assim, ante a comprovação dos internamentos supramencionados, o sujeito passivo requer a reforma da Decisão para, nos termos da Informação Fiscal às fls. 679/680, considerar somente pendente de comprovação o internamento das notas fiscais nº 294623 e 313592, para as quais requer a conversão em diligência de forma a ser requerida a comprovação do internamento à SUFRAMA

De fato, cabe razão ao recorrente quanto à sua pretensão de se excluir as notas fiscais de nº: 284705, 297505, 297515 e 298253, correspondentes ao total exigido de ICMS de R\$4.695,18, mantido indevidamente pela decisão *a quo*, visto que, a exemplo de outras notas fiscais consideradas como comprovadas, se provou o internamento na ZFM com os respectivos lançamentos na escrita fiscal do destinatário, consoante documentos às fls. 670 e 671 dos autos, cujas provas foram acolhidas pelo autuante, às fls. 680/681, apurando o valor remanescente da infração 6 de R\$15.004,62, relativo às notas fiscais nº 294.623 e 313.592, conforme planilhas às fls. 685 e 686 dos autos.

Entretanto, indefiro o pedido recursal para conversão do PAF em diligência para comprovação do internamento das Notas Fiscais 294623 e 313592 à SUFRAMA, pois o ônus da prova é do contribuinte, o qual, a qualquer momento, requerer à PGE/PROFIS, nos termos do art. 113 do RPAF, que proceda ao controle da legalidade, caso o sujeito passivo apresente provas que venham comprovar irregularidades na constituição do crédito tributário.

Diante de tais considerações, a infração 6 remanesce no valor de R\$15.004,62, conforme fls. 685 e 686 dos autos e a seguir demonstrado:

Data ocorrência	Dat Vencto	Multa	Valor Histórico R\$
30/10/2007	09/11/2007	60%	13.950,27
15/05/2008	09/06/2008	60%	1.054,35
Total Infração 6			15.004,62

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, apenas quanto à sexta infração, e julgar procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$1.133.793,45.

VOTO DIVERGENTE (Vencido quanto ao indeferimento da diligência e de remessa à Câmara Superior, às infrações 1, 2 e 4).

Peço vênica para discordar do voto do eminente Relator, pois, em relação às infrações 1, 2 e 4 tenho entendimento divergente.

Com respeito às infrações 1 e 2, cujas acusações são de utilização indevidamente crédito fiscal de ICMS inerente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, referente diversos produtos listados acima, e de haver a ora Recorrente deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Quanto às ditas infrações, em que pese o Relator ter entendido que os produtos Sílica Gel Sintética BP-2, Sílica Gel Branca, Composto Sílica BP-2 a 30%, Óleo de Selagem Agitadores, M-47-Solvente Isoparafínico Inodoro, Cola para Borracha, Solução Limp Willet, Solução Diluente

Willet, são consumidos em função e como resultado de sua *participação direta no processo* de fabricação do produto final da empresa, entendido que são produto intermediário, o que redundou na desoneração em razão do reconhecido direito ao crédito fiscal, outros produtos de mesmas características não tiveram reconhecida a condição de intermediários.

O tema que envolve a definição e limites do que seriam os produtos intermediários, em razão da falta de entendimento pacificado entre os julgadores deste Conselho, vem suscitando divergências que, in fine, têm levado a decisões por maioria de votos, com voto de qualidade do Presidente das Câmaras. O que de fato acontece é que a definição e limites do que seriam considerados produtos intermediários varia de empresa para empresa, do mesmo modo que varia de acordo com cada processo produtivo, entendido, pois, que os produtos objetos de desoneração pela possibilidade de apropriação de créditos fiscais poderiam, em outro processo de produção, não ter admitida a possibilidade de apropriação de créditos.

Pois bem, à luz do que foi trazido aos autos pela Recorrente, inclusive lastrado em laudos técnicos, no meu entender, demonstra com clareza solar que os fundamentos que serviram a permitir que a Recorrente pudesse apropriar-se dos créditos fiscais, também servem para os produtos cuja glosa foi levada e termo, pois, não resta dúvida quanto ao fato de que também são produtos intermediários, e como tal admitem que o Sujeito Passivo lance os créditos fiscais correspondentes.

Em assim sendo, entendendo que os produtos Óleo de Lubrificação Compressores LP-15 e Óleo Sonneborn (que servem para eliminar os efeitos da oxidação e corrosão dos equipamentos), Bat Ácida e VTL 12100A (utilizados para estabilização da corrente elétrica) participam diretamente do processo produtivo, o que os afasta da condição de produtos destinados ao uso e consumo e encontrando perfeito enquadramento na definição de produtos intermediários, reputo como procedente as razões recursais.

Para a infração 4, vejo que assiste razão ao Sujeito Passivo. Nesse sentido, derredor da matéria que envolve a exigência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimento de uma mesma Empresa, entendo que merece destaque o posicionamento dos Tribunais Superiores e do próprio Tribunal de Justiça da Bahia, para o qual trago à colação trecho de votos da minha lavra e que refletem o caso dos autos, como segue:

(...)

A Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa “a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor”, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre “mercadorias” mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o nomen juris do imposto, tal como escrito na CF/88: “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...”, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fatura de decisões nos tribunais

superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula 166, como segue:

1. (...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que "não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". O acórdão recorrido está em harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que "a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil".

Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe 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 [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [...], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [...]. (AgRg no REsp 933890/ GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)

2. (...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que "não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte" (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. In casu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regra-matriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)
3. (...) O fato impositivo do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)
4. (...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...] (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª Turma. DJ 26.10.1992)
5. (...) O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)
6. (...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

EMENTA: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

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. 2. "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

Já o Supremo Tribunal Federal, também recentemente, assim decidiu, por unanimidade, sobre a matéria:

AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.

- 1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.*
- 2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubsistente a tese do chamado prequestionamento implícito.*
- 3. A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.*
- 4. Agravo regimental não provido.*

AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA

RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.

II – Agravo regimental a que se nega provimento.

Restando clara a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não caracteriza fato gerador do ICMS, pois, trata-se de mero deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, conclui-se que não resta configurada, portanto, operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, fato que afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal em apreço, o que encontra perfeito alinhamento com as decisões acima transcritas.

Pelo exposto, em relação às Infrações 1, 2 e 4, que na minha convicção são improcedentes, VOTO no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para afastar a exigência fiscal das referidas infrações em razão da insubsistência das mesmas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0021/12-0**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.133.793,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores comprovadamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, e Luiz Alberto Amaral Oliveira, Paulo Danilo Reis Lopes.

VOTO DIVERGENTE: Conselheiros: Oswaldo Ignácio Amador, José Antônio Marques Ribeiro e Daniel Ribeiro Silva

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2015

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ANTÔNIO MARQUES RIBEIRO - VOTO DIVERGENTE

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. PGE/PROFIS