

PROCESSO - A. I. Nº 207092.0003/15-1
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0193-03/16
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/06/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0124-11/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. Produtos utilizados na manutenção, limpeza e tratamento de água, se caracterizam como materiais de uso e consumo. Infração subsistente. Mantida a Decisão. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Incide o imposto nas operações de transferências interestaduais de material de consumo. Não aplicação da Súmula nº 166/STJ. Incidência do imposto. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Excluídas as notas fiscais cuja escrituração foram comprovadas. Não comprovado a alegação de que parte das notas fiscais foram canceladas. Infração 4 procedente em parte e infração 5 procedente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de realização de diligência e perícia fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto às infrações 4 e 5 e, por maioria em relação às infrações 1, 2, 3 e 6.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 30/12/2015, para exigir ICMS no valor total de R\$73.933,82, com as seguintes imputações fiscais:

Infração 01 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$15.100,27, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo - Crédito Indevido - DIFAL, às fls. 18 a 21;

Infração 02 - 06.01.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio contribuinte, nos meses de janeiro, março a maio e outubro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$18.396,67, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo - DIFERENÇA DIFAL, às fls. 23 a 30;

Infração 03 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março a maio e outubro a dezembro de 2014. Exigido o valor de

R\$4.381,03, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo – “DIFERENÇA DIFAL – DIFAL”, às fls. 32 a 38;

Infração 04 - 6.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2014. Exigida a multa de 1% sobre o valor das notas fiscais no valor R\$9.593,02. Demonstrativo – “NOTAS NÃO LANÇADAS”, fls. 32 a 38;

Infração 05 - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2014. Exigida a multa de 1% sobre o valor das notas fiscais no valor R\$11.588,39. Demonstrativo – “NOTAS NÃO LANÇADAS”, fls. 32 a 38;

Infração 06 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro agosto, novembro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$14.874,44, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo – “Crédito Indevido – DIFAL”, às fls. 18 a 21.

Após a devida instrução processual, com a impugnação inicial apresentada pelo Contribuinte e manifestação pela Autoridade Fiscalizadora, a referida Junta Decidiu a lide nos seguintes termos:

VOTO

Alegando que a Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento de seis exigências fiscais diferentes em um único Auto de Infração, o defendente suscitou a nulidade da autuação aduzido ter ocorrido nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois limitou seu direito de analisar os fatos e apresentar a respectiva impugnação.

Não acato a alegação defensiva, considerando que foram indicadas neste Auto de Infração apenas três tipos de infrações distintas e todas relacionadas à entrada no estabelecimento de mercadorias que resultaram na utilização indevida de crédito fiscal, falta de recolhimento do diferencial entre alíquotas e na falta de registro na escrita fiscal, inexistindo dificuldade para compreensão de tais fatos. Aliás, é o que nitidamente se infere em todas as manifestações do impugnante nos autos, pela desenvoltura, objetividade e riqueza de detalhes em que conduziu a explicitação de suas razões de defesa.

Também não acato a alegação de que também ocorrera ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que o lançamento foi realizado em total consonância com a legislação de regência.

Quanto ao pedido de perícia contábil e técnica, requerido pelo defendente, depois de examinar as peças que suscitaram a controvérsia verifico que não há razões para perícia, pois a análise dos elementos envolvidos independe de conhecimentos técnicos específicos e são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e já se encontram presentes nos autos, o que afirmo com fundamento no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

No mérito o Auto de Infração é constituído de seis infrações à legislação do ICMS, conforme enunciadas de forma minudente e circunstanciada no preâmbulo do relatório, onde figura o enquadramento legal e a tipificação das multas sugeridas de cada um dos itens da autuação.

As infrações 01 e 06 tratam, respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal e da correspondente falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições interestaduais de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo de apuração e de débito acostado às fls. 18 a 21.

Convém salientar que de acordo com identificação e descrição dos itens arrolados no levantamento fiscal que apura a exigência atinente a esses dois itens da autuação os materiais são os seguintes: hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro e óleo lubrificante, fl. 18 a 21.

Em sede de defesa, o impugnante, para refutar a acusação fiscal da glosa de créditos fiscais e exigência do DIFAL, objeto desses dois itens da autuação, sustentou sua tese de que os itens elencados no levantamento fiscal são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS/BA autoriza a apropriação de créditos: não se pode, considerá-los isoladamente, à parte do processo fabril, como simples materiais de uso e consumo, de utilização eventual e descartável, cuja ausência não repercutiria no processo produtivo.

Asseverou que os insumos em questão são utilizados na análise e tratamento de água de refrigeração inerentes ao seu processo industrial e foram objeto de perícia judicial no processo nº 769055-8/2005, no qual o expert ratificou a essencialidade deles para o processo produtivo (laudo em anexo). Aduziu também que se esses insumos se apresentam no processo industrial como indispensáveis para que ele aconteça, não só é aplicável a norma contida no art. 97 que, a contrário sensu, admite o creditamento, como igualmente não há falar-se em DIFAL, que apenas incide nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo.

Como se depreende claramente da explanação do impugnante os produtos, hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro, arrolados no levantamento fiscal são utilizados na análise e tratamento de água utilizada em seu

estabelecimento fabril. Em que pese a alegada essencialidade desses itens em seu processo industrial, a utilização de produtos para tratamento e análise de água em processo produtivo em que a água tratada não integra o produto final não tem direito a utilização do crédito fiscal, por se constituir tipicamente em material de uso e consumo.

A legislação de regência somente admite a utilização do crédito fiscal quando a água tratada integra o produto fabricado, a exemplo das indústrias de bebidas e refrigerante em relação à água utilizada diretamente como insumo na produção. Os produtos utilizados no tratamento de água utilizadas em caldeiras, trocadores de calor e limpeza não dão direito a crédito fiscal, considerados que são material de uso e consumo.

Do mesmo modo o óleo utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos também não dão direito a crédito.

Esse tem sido o entendimento assente em reiteradas decisões desse CONSEF, a exemplo dos acórdão CJF de nº 091-11/14 e 377-12/15.

Assim, nos termos do entendimento firmado e consolidado pela jurisprudência deste Conselho, todos os itens, hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro e óleo lubrificante, arrolados no mesmo levantamento fiscal destes dois itens da autuação dizem respeito a produtos utilizados na manutenção, laboratório, anti-corrosivos e bactericidas e assim, acato inteiramente a procedência deste item lançado, por serem materiais de uso e consumo. Infrações 01 e 06 procedentes.

As infrações 02 e 03 tratam da falta de recolhimento. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, respectivamente, destinadas ao ativo fixo do próprio contribuinte e para uso ou consumo.

No que tange à infração 02 o defendente reconheceu parcialmente a exigência no valor de R\$1.252,32, por não ter recolhido o imposto referente às Notas Fiscais de nº 32611, 76957, 77024, 4554, 5865, 2068, 1128, 4700 e 7837 e, quanto às demais notas fiscais, alegou que a diferença apurada decorreu de recolhera com redução da base de cálculo de acordo com o Convênio ICMS 52/91, outras operações arroladas o imposto foi recolhido por Substituição tributária e demais operações sustentou se referirem a transferências de ativo imobilizado não se constituem fato gerador. Conforme Súmula 166 do STJ.

O autuante, depois de examinar a alegações da defesa, somente não acolheu a explicação atinente a desoneração do imposto com base na Súmula 166. As demais alegações foram acatadas e refeito o demonstrativo de apuração que resultou na diminuição do débito deste item da autuação para R\$10.838,03.

Ao compulsar os elementos que lastreiam esse item da autuação, verifico que o autuante promoveu aos ajustes com base na efetiva comprovação do defendente. No que concerne ao não acatamento, pelo autuante, do pleito da defesa em relação às operações de transferência constato que assiste razão ao autuante, uma vez que nas transferências incide imposto.

Deve ser salientado que a Súmula 166 do STJ não é vinculante e foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do imposto em comento. Ao dispor sobre hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo e compensação, entre outras situações de naturezas mais específicas, a referida LC trata em seu art. 13, § º, sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, portanto, resta expressamente evidenciado que tais operações afiguram-se indubitavelmente no campo de incidência do ICMS.

Ademais, os órgãos administrativos de julgamento não podem deixar de aplicar norma expressa da Lei ou do regulamento do tributo. Estatui a Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, inciso I, que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. A norma legal estabeleceu o princípio da autonomia dos estabelecimentos para efeito da aplicação da regra matriz de incidência.

Logo, improcede o argumento defensivo de que é indevido o ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, visto que esse fato gerador é expressamente definido em lei vigente.

Isto posto, não vejo como afastar a exigência fiscal em relação às operações de transferências interestaduais, tanto de bens para o ativo, como de materiais para uso e consumo próprio pelo estabelecimento porque além da legislação tributária em vigor conter previsão expressa neste sentido, a autoridade fiscal tem atividade vinculada e tem o dever de aplicar o quanto previsto pela legislação tributária vigente

O CONSEF já firmou entendimento a respeito desta matéria, a exemplo do quanto dispõe o Acórdão nº 0352-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Portanto, à luz do quanto acima exposto, não merece albergue a alegação de que o ICMS não incide nas transferências interestaduais.

Assim, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo autuante relativo aos meses de abril e maio de 2014, fls.

143 e 144, e mantidos os demais meses do demonstrativo original, concluo pela subsistência parcial da infração 02, no valor de R\$10.838,03.

No que diz respeito à infração 03, o impugnante asseverou ser indevida a exigência, sob o fundamento de que nas transferências não se constitui fato gerador do ICMS, por se tratar de simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.

Tendo em vista que a questão acerca das operações de transferências já foi tratada na infração 02, pelos mesmos argumentos oferecidos deve ser mantido esse item da autuação. Concluo pela subsistência da infração 03.

Quanto às infrações 04 e 05 cuida da falta de registro na escrita fiscal de mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação e de mercadoria não tributáveis.

Em sede de defesa o impugnante carrou aos autos a comprovação de que algumas notas fiscais foram devidamente escrituradas e constavam no levantamento fiscal que apurou a exigência desses dois itens da autuação. Alegou também o defendente que as demais notas fiscais não foram localizadas, mas de forma genérica aduziu que se referem a operações canceladas ou são de mercadorias devolvidas e requereu a improcedência desses dois itens da autuação.

Ao proceder à informação fiscal, o autuante depois de examinar a documentação fiscal apresentada precedeu à exclusão das operações arroladas no levantamento fiscal que restaram devidamente comprovada a escrituração pelo defendente, elaborando novo demonstrativo de apuração.

No tocante as alegações da defesa, atribuindo a cancelamentos e devoluções não comprovados, as operações remanescente, informou que nada foi possível fazer, uma vez que somente foram indicas de maneira difusa e desprovida de suporte fático.

Os novos demonstrativos contemplando as exclusões das operações que tiveram os registros comprovados pelo autuado, colacionado à fls. 145 a 149, contemplou a redução da infração 04 para R\$4.785,69, e de R\$8.522,82, para a infração 05.

Depois de verificar que as intervenções, levadas a efeito pelo autuante, decorreram de efetiva comprovação dos respectivos registros na EFD, acolho os novos valores remanescentes consignados nos demonstrativos.

Assim, restam parcialmente caracterizadas a infrações 04 e 05.

Nestes termos, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme demonstrativo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO				
Infrações	A. I.	Julgamento	Multa	
01	15.100,27	15.100,27	60%	PROCEDENTE
02	18.396,67	10.838,03	60%	PROC EM PARTE
03	4.381,03	4.381,03	60%	PROCEDENTE
04	9.593,02	4.785,69	1%	PROC EM PARTE
05	11.588,39	8.522,82	1%	PROC EM PARTE
06	14.874,44	14.874,44	60%	PROCEDENTE
	TOTAL	58.502,28		

No que diz respeito à multa aplicada questionada pelo autuado, registro que devem ser mantidas, haja vista que tem lastro legal e foi aplicada em consonância com a tipificação estampada no art. 42, da Lei 7014.96.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Inconformada com a Decisão, o recorrente interpôs Recurso Voluntário visando a reapreciação, fundamentando da seguinte maneira:

Inicialmente, alega a nulidade do Auto de Infração, por entender que houve violação do devido processo legal, por conta da compilação de diversas supostas infrações fiscais em um único Auto de Infração, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva defesa. Em razão da ampla gama de assuntos tratados, há dificuldade de o autuado compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco.

A posteriori, discorre sobre o direito constitucional e legal ao crédito de ICMS, citando o princípio da não-cumulatividade.

Adentrando ao mérito do Recurso Voluntário, aduz que os produtos listados na autuação (hipoclorito de sódio, kurita/kurizet, óleo lubrificante e tricloro) são considerados insumos de produção por serem integrados aos produtos resultantes da atividade fim do estabelecimento ou

para serem consumidos no seu processo produtivo. Desta forma, é legítimo o creditamento do imposto pelo contribuinte.

Defende que a infração não procede, vez a relação de materiais apresentada pelo Fisco no Anexo 01 do Auto de Infração (Infração 1) se refere a insumos essenciais nas diversas etapas das atividades desenvolvidas pela PETROBRÁS (exploração, desenvolvimento, produção).

Entende que ocorreu, em verdade, um equívoco do registro do crédito, que deveria ser efetuado na sua integralidade, mas foi efetuado à proporção de 1/48 no CIAP.

Assim, com a aplicação da norma imposta art. 93, inciso V, alínea "b" e 124 do RICMS, apontada pelo Auditor Fiscal, confirma que não houve afronta à estrutura do mecanismo de créditos e débitos de ICMS, não restando nenhum ônus para o ente estatal competente para o recebimento do respectivo imposto. Vale ressaltar que a estrutura normativa de débito e crédito relativa ao princípio da não-cumulatividade restou intocada.

Assim, passa a confrontar o posicionamento defendido pelo CONSEF, o qual entende que o consumo da mercadoria ou serviço no processo produtivo, integração dela ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição ou requisitos para se verificar o crédito tributário.

Deste modo, anexa o Voto Divergente do i. Julgador JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO da 2ª JJF, Acórdão JJF Nº 0262-02/06, com o qual coaduna o seu entendimento.

Aponta, inclusive, entendimento do STJ, o qual recentemente decidiu que a LC nº 87/96 "*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*".

Nesta senda, cita Julgado do TJ-BA, o que dispõe que "Entende-se por produto intermediário todo e qualquer tipo de material utilizado para a produção de um determinado produto, mas que não, necessariamente, integre a ele, podendo ser, desse modo, materiais auxiliares de produção, usados na fábrica para dar suporte à produção do produto final ou produto acabado, sofrendo desgaste ou perda de propriedade no curso do processo produtivo. Enquanto que material de uso e consumo são os materiais consumidos em atividades não produtivas". (Voto condutor do Acórdão nos Embargos de Declaração nº 0122742-05.2006.8.05.0001; Relator(a): Sara Silva de Brito; Primeira Câmara Cível; Data do julgamento: 16/07/2012;Unânime).

Assim, em relação aos produtos das infrações 01 e 02, entende que são produtos que se caracterizam como insumos ou produtos intermediários imprescindíveis, incluídos entre aqueles que o RICMS/BA- 97 autoriza a apropriação de créditos.

No tocante a infração 2, argumenta que:

- a) DIFAL recolhido com redução de base de cálculo do Convênio ICMS 52/91: as Notas Fiscais nºs 7981 e 9162 tiveram seu DIFAL recolhido à alíquota de 3,66%, pois estão enquadradas na redução de base de cálculo do Convênio ICMS 52/91, conforme cláusula quinta do citado convênio. Valor R\$5.513,23. Convênio ICMS 52/91 - Cláusula quinta. Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas;
- b) Imposto recolhido por Substituição Tributária: os bens adquiridos por meio das Notas Fiscais nºs 74757, 74797 e 74803 tiveram o seu imposto recolhido por substituição tributária, não cabendo à cobrança do diferencial de alíquotas. Valor R\$2.045,41.
- c) Transferência entre filiais da Petrobrás: as Notas Fiscais nºs 594577, 594578, 623842, 13243, 646117, 53328, 53329, 53494, 46258, 55381 e 102981 referem-se a operações de transferência de

ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não constituindo fato gerador do ICMS, conforme Súmula nº 166 do STJ. Valor R\$9.585,71.

No pertinente a infração 3, argumenta que, em se tratando de transferência entre filiais da Petrobrás: as Notas Fiscais nºs 5104, 44649, 600419, 618512, 13125, 622338, 622344, 623163, 13176, 624062, 624064, 622327, 11287, 309888, 636759, 637720, 13727, 312630, 2601, 17737 e 733569 referem-se a operações de transferência de material de uso e consumo entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não constituindo fato gerador do ICMS conforme Súmula nº 166 do STJ. Valor R\$ 3.356,48. Súmula nº 166 STJ *"Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte"*.

Já na infração 4, aponta que:

- a) Foi identificada a escrituração de diversas notas fiscais conforme informações constantes na planilha *"Defesa Infração 04"* (anexa no CD). Valor R\$4.807,33.
- b) Para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicitamos deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da UTE R. Almeida. Avaliar também o uso da alegação de multa abusiva para defesa desta infração. Valor R\$4.785,69. Assim, gastos com projetos de investimento inerentes às atividades de exploração, perfuração, produção e refino, entre outros, devem ser contabilizados em conta do Ativo Imobilizado, ou do ativo intangível, compreendendo os últimos os bens incorpóreos.

Ato contínuo, alega que as demais notas fiscais relacionadas são decorrentes de cancelamento pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela Petrobrás ou destinadas à outras filiais da Petrobrás não situadas no Estado da Bahia, outras são notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da Petrobrás.

Assim, passa a discorrer sobre a visão jurídica do cancelamento de venda e sobre a não incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica.

Em relação à infração 5, argumenta que:

- a) Foi identificada a escrituração de diversas notas fiscais conforme informações constantes na planilha *"Defesa Infração 05"* (anexa). Valor R\$ 3.065,57.
- b) Para as demais notas fiscais cuja escrituração não foi localizada, solicitamos deste Jurídico providências para a defesa, tendo em vista a dificuldade de obter informações para comprovar a legitimidade da autuação, uma vez que podem existir notas fiscais canceladas pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela unidade, notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da UTE R. Almeida.

Já na infração 6, posiciona-se no sentido de que os produtos listados na autuação (hipoclorito de sódio, kurita/kurizet, óleo lubrificante e tricloro) são considerados insumos de produção por serem integrados aos produtos resultantes da atividade fim do estabelecimento ou para serem consumidos no seu processo produtivo. Desta forma, não é devido o ICMS Diferencial de Alíquotas (DIFAL).

Solicita perícia e diligência para resolver a controvérsia em questão e, por fim, a pugna pela improcedência total do Auto de Infração.

VOTO (Vencido quanto às infrações 1, 2, 3 e 6)

Inicialmente, afasto a nulidade suscitada pelo recorrente, por entender que o processo cumpriu

todas as formalidades impostas pela legislação para a sua existência.

Ademais, apesar de serem 06 infrações, não vislumbro a suposta violação do devido processo legal sob a alegação de que houve prejuízo à defesa, vez que as infrações possuem matérias correlatas e todo o Auto de Infração foi plenamente entendido e confrontado pela empresa recorrente, que se defendeu de forma minuciosa e precisa.

Quanto às solicitações de perícia e diligência, com base no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/9, afasto os pedidos requeridos por entender que o PAF encontra-se apto para julgamento.

Adentremos ao mérito do Recurso.

Seguindo a mesma linha de organização do julgador, analisaremos as infrações 01 e 06, que tratam de créditos fiscais e exigência da DIFAL diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições interestaduais de material destinado a uso e consumo do estabelecimento.

Pois bem. Os itens discutidos nestas duas infrações são: *hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro*, utilizados na análise e tratamento de água utilizada em seu estabelecimento e *óleo lubrificante*, utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos.

O recorrente, nas suas oportunidades de defesa, alegou que tais produtos são insumos que se apresentam no processo industrial como indispensáveis para a sua produção.

A essencialidade dos produtos foi também reconhecida pelo julgador de piso, quando diz que: *Em que pese a alegada essencialidade desses itens em seu processo industrial, a utilização de produtos para tratamento e análise de água em processo produtivo em que a água tratada não integra o produto final não tem direito a utilização do crédito fiscal, por se constituir tipicamente em material de uso e consumo.*

Ora, inconteste tratar-se de materiais indispensáveis para a atividade fim que o recorrente desempenha, já que são *vinculados ao processo produtivo*, sendo indiscutível serem de uso e consumo, essenciais para o processo produtivo da empresa, logo, insumos.

O conceito de insumo está diretamente ligado à essencialidade. Ou seja, quando um material é de suma importância para a produção da empresa, sendo sua falta ou ausência um limitador para se chegar ao material acabado, estamos diante de um insumo. A teoria de que o produto deve ser consumido no processo produtivo ou que deve ser integrado ao produto final, parece-me um tanto ultrapassada, vez que nossos tribunais já decidem aplicando o princípio da essencialidade.

Deste modo, aproveito o ensejo para reproduzir o posicionamento exarado pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que com todo o seu brilhantismo, enfrentou a questão sob a ótica jurídica e embasada nos atuais posicionamentos do nosso Superior Tribunal de Justiça, com a qual coaduno meu entendimento. Vejamos:

“No referente às infrações 06 e 07, observo que o cerne da questão 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), bem como é reconhecido o direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição de insumos.

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

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

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Agravo regimental não provido.

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

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

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

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

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

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

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

6. Recurso especial provido.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

8. Recurso Especial parcialmente provido.

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

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

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arestos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.

(MOREIRA, André Mendes. A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

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

No caso em análise, todas as mercadorias referentes às infrações 06 e 07, "AB3-Silica, óleo lubrificação, compressores LP-15, óleo de selagem agitadores LP-18, sílica gel branca 1 a 3mm, óleo sonneborn, hipoclorito de sódio, freon 22 compressor, produto multifuncional, inibidor corrosão Trasar 3DT, dispersante inorgânico Trasar e Nalco, biodispersante orgânico Nalperse, biocida não oxidante, polímero dispersante inorgânico, algicida Nalco, inibidor corrosão Nalco, ventosa windmoller, e esfera Rolam, junta vedação, tê, flange, cabo com conector, curva, perfil, bomba, etc., dos quais a "Sílica Gel Branca 1 a 3 MM", "Óleo Lubrificante Compressores LP-15" e "AB3-Sílica", estão relacionadas com a atividade fim do recorrente e, portanto, devem ser reconhecidas como insumos."

Assim, com a devida vênia ao posicionamento adotado pela Junta de Julgamento Fiscal, entendendo pela improcedência das infrações 1 e 6.

No pertinente às infrações 2 e 3, que tratam da *Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio contribuinte*, a infração 2 foi parcialmente reconhecida pelo recorrente, em relação às notas fiscais que comprovadamente não tiveram o imposto recolhido, no valor de R\$1.252,32, e quanto às demais alegações de defesa, as mesmas foram acatadas pelo autuante, restando tão somente as operações de transferências, cuja

aplicação da Súmula nº 166 não foi reconhecida (infrações 2 e 3).

Pois bem. Mais uma vez entendo que assiste razão o recorrente em seu pleito, vez que comungo do entendimento de que em se tratando de transferência de mercadorias de estabelecimentos pertencentes a mesma pessoa jurídica, não há que se falar em fato gerador de ICMS, pois como bem diz o mestre Carraza “*Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS*”.

Tal entendimento já se encontra pacificado em nosso ordenamento jurídico, inclusive na Súmula nº 166, a qual dispõe que:

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

Inconteste tratar-se de mera transferência no caso em apreço, ou seja, simples remessa de mercadorias de um estabelecimento para outro, de mesma filial. Os documentos anexados que serviram de base para a produção dos demonstrativos são claros.

Quanto a alegação de que a Súmula é anterior a LC 87/96, insta ressaltar que a mesma permanece vigente em nosso ordenamento jurídico pátrio, sendo, inclusive, aplicada pelos nossos Tribunais Superiores, mesmo após a consolidação da precitada Lei Complementar.

já que, como bem diz o mestre Carraza “*Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS*”.

Em processo que abordou a aplicação da Súmula nº 116, em acórdão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0263-11/16, aderi ao voto divergente proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que claramente expôs o posicionamento por mim defendido em relação a tal matéria. Deste modo, transcrevo o magistral voto, *ipsi litteris*:

Ora, a autuação não merece prosperar porque não há que se falar em incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

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

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

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

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

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

(...)

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

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

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

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

A Súmula 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 imponible 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 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, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

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

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)

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

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

NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C,

§ 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

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

TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

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

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

Agravo regimental improvido.

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

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

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

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

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

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

Ante o exposto, de ofício, declaro a improcedência da autuação fiscal em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Nesta senda, entendo pela Improcedência total das infrações 2 e 3.

Quanto às infrações 4 e 5, as quais dizem respeito a falta de registro na escrita fiscal e mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação e de mercadorias não tributáveis, o recorrente, em sede de defesa, comprovou que algumas notas fiscais foram escrituradas e constavam no levantamento fiscal, alegando que as que não foram localizadas, dizem respeito a cancelamentos ou devoluções.

Tanto o cancelamento quanto a devolução de mercadorias devem ser comprovadas, o que não o foram. Deste modo, deve prevalecer a Decisão de piso que acatou os novos demonstrativos, os quais contemplaram as exclusões das operações que tiveram os registros comprovados pelo autuado, colacionado à fls. 145 a 149, acatando a redução da infração 4 para R\$4.785,69, e de R\$8.522,82, para a infração 5.

Por fim, alinho a tabela produzida pelo julgador de Primeiro Grau com o entendimento por mim

explanado. Vejamos:

Infrações	A. I.	Julgamento	Multa	
01	15.100,27	0,00	60%	IMPROCEDENTE
02	18.396,67	0,00	60%	IMPROCEDENTE
03	4.381,03	0,00	60%	IMPROCEDENTE
04	9.593,02	4.785,69	1%	PROC EM PARTE
05	11.588,39	8.522,82	1%	PROC EM PARTE
06	14.874,44	0,00	60%	IMPROCEDENTE
	TOTAL	13.308,51		

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, entendendo pela Improcedência das infrações 1, 2, 3 e 6 e pela PROCEDÊNCIA EM PARTE das infrações 4 e 5.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito das infrações 1, 2, 3 e 6)

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela n.Relatora, concordo com o seu posicionamento quanto às infrações 4 e 5, e divirjo no que se refere às infrações, 1, 2, 3 e 6.

No tocante às infrações 1 e 6, que acusam utilização indevida de crédito fiscais e falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquotas, constato que se trata de aquisições dos produtos *hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro e óleo lubrificante*, que o sujeito passivo entende se caracterizar como insumos utilizados no processo industrial.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, embora trate-se de produtos essenciais ao processo produtivo, o *hipoclorito de sódio, Kurizet, Kurita, Tricloro*, são utilizados na manutenção, laboratório, como anti-corrosivos e bactericidas. Já o óleo lubrificante é utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos.

Assim sendo, entendo que não se tratam de insumos, visto que este termo é representado pelo *“conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas,, empregados pelo empresário para produzir”*. Logo, como os produtos objeto da autuação são *utilizados no tratamento e análise de água, que não integra o produto final, deve ser considerado como material de uso e consumo*.

Da mesma forma, o óleo lubrificante é utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos, que apesar de ser consumido no processo produtivo, não se incorpora ao produto final, e o seu consumo não ocorre de forma imediata em contato com os produtos fabricados pela empresa.

Este entendimento é prevalente nas Decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo das Decisões citadas nos Acórdãos CJF de nº 0091-11/14 e 0377-12/15.

Portanto, se caracterizam como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento e não dão direito à apropriação do correspondente crédito fiscal, ao teor do disposto no art. 309, do RICMS/2012, cujos créditos são vedados, conforme disposição do art. 29, II, da Lei nº 7.014/97 (infração 1).

Por sua vez, em se tratando de aquisição interestadual de mercadoria destinada a uso ou consumo do estabelecimento é devido o pagamento do ICMS da diferença de alíquota, conforme disposto no art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96 (infração 6).

Pelo exposto, fica mantida a Decisão pela Procedência das infrações 1 e 6.

No que se refere às infrações 2 e 3, que tratam da falta de recolhimento de ICMS de diferença de alíquota, na aquisição de bens de ativo (infração 2) e material de uso ou consumo, conforme apreciado na Decisão da primeira instância, o sujeito passivo reconheceu os valores exigidos relativos às operações de aquisição de mercadorias em estabelecimentos localizados em outros Estados (R\$1.252,32).

Com relação aos valores exigidos relativos às operações de transferências, por entender que não estão albergadas pelo campo de incidência do ICMS, aplicando a Súmula nº 166 do STJ, que foi acolhido no voto da n.Relatora, observo que o voto citado como paradigma proferido pelo i.

Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo (Acórdão CJF nº 0263-11/16), trata-se de voto divergente e não representa o entendimento da jurisprudência formada por este Conselho de Fazenda Estadual.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela primeira instância, é jurídica a circulação de mercadorias nas transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencente ao mesmo titular. A Súmula nº 166 do STJ não possui efeito vinculante à administração pública Estadual, além de ter sido publicada antes da LC 87/96 que estabeleceu o regramento do ICMS depois da Constituição Federal de 1988.

A Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS e o art. 13, §4º da LC 87/96 dispõe sobre a base de cálculo nas operações de transferências interestaduais, logo, há incidência do ICMS nestas operações.

Também, na Decisão proferida no REsp 1109298/RS, da 2ª Turma do STJ manifestou entendimento de que devia ser aplicado o previsto no art. 13, §4º da LC 87/96 o que demonstra entendimento de que há incidência do ICMS nas operações de transferências. Por isso, fica rejeitado o argumento de que a operação em questão não se inclui no campo de incidência do ICMS.

Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 2 e Procedência total da infração 3.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207092.0003/15-1, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.193,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$13.308,51**, prevista nos incisos IX e XI, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito das infrações 1, 2, 3 e 6) - Conselheiro(a)s: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Quanto ao mérito das infrações 1, 2, 3 e 6) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Infrações 1, 2, 3 e 6)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR
(Infrações 1, 2, 3 e 6)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. PGE/PROFIS