

PROCESSO - A. I. Nº 206955.0015/13-0
RECORRENTE - BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0078-03/14
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/10/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0227-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Diligência fiscal identificou que os materiais objeto da exigência fiscal não são consumidos em contato direto com as matérias primas, nem integram ao produto final. Assim, se caracterizam como materiais destinados a uso o consumo do estabelecimento, sendo vedada a utilização de créditos fiscal. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação de transferência interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado, em parte, pelo estabelecimento exportador o Registro de Exportação (RE) e a Declaração de Exportação (DE) no SISCOMEX, por ocasião da operação de exportação, das notas fiscais objeto da autuação. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 4. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Não comprovada a alegação de que parte do valor remanescente se refere a mercadorias contempladas com diferimento. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida deste item. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime quanto às infrações 1 e 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente com base no art. 169, I, “b”, do RAPF/BA, contra a Decisão da 3ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0078-03/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 25/03/13, para exigência de débito no total de R\$1.268.197,25, sendo objeto do recurso às infrações 1, 3, 4 e 5, a saber:

Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$38.444,07, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Infração 3 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$8.004,73, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Infração 4 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$43.041,53, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações de exportação sem comprovação do registro no SISCOMEX, sem comprovação da efetiva exportação, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Infração 5 – Falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações, no valor de R\$120.344,14, nas aquisições realizadas no mercado externo de produtos para utilização no uso ou consumo do estabelecimento (CFOP 3556), sem pagamento do ICMS importação, nos meses de fevereiro, março, maio a agosto, outubro e novembro de 2011.

Na Decisão proferida (fls. 1862/1872) a 3ª JJF inicialmente rejeitou a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que houve cerceamento do direito de defesa, fundamentando que os levantamentos e documentos acostados aos autos, descrevem as infrações de maneira compreensível, indicam os dispositivos legais infringidos e evidenciam a apuração da base de cálculo, constando os dados relativos ao cálculo do ICMS exigido, atendendo as formalidades legais, inexistindo os motivos previstos nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA.

Indeferiu o pedido de realização de prova pericial técnica para comprovar as alegações apresentadas nas razões de defesa quanto às infrações 03 e 05, fundamentando que a diligência ou perícia técnica deve acontecer quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, e não depender do conhecimento especial de técnicos, em razão das provas produzidas nos autos, nos termos do art. 147, incisos I e II, do RPAF/BA.

Ainda a JJF registrou que a infração 2 foi objeto de recolhimento por parte do sujeito passivo, com os benefícios da Lei nº 12.903/2013, razão de considerá-la procedente.

Quanto as demais infrações, a Decisão da JJF procedeu diante das seguintes considerações:

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Demonstrativo às fls. 11/12 do PAF.

O defendente alegou que os produtos constantes da exigência fiscal são objeto de creditamento porque se enquadram no disposto do art. 309 do RICMS/BA.

Observe que o art. 309 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, se refere ao número de vias, sua destinação, impressão e emissão da Nota Fiscal Avulsa. O texto reproduzido pelo defendente em relação ao mencionado art. 309 consta no RICMS-BA/2012, Decreto 13.780, de 16/03/2012, Regulamento que não se aplica ao presente processo.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o § 1º, inciso II do art. 93, do RICMS/97, vigente à época, estabelece:

[...]

Observe que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar caso a caso, apurando o que é utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo.

Como é impossível que o Relator do PAF conheça a totalidade das funções dos produtos objeto da glosa do crédito fiscal e da exigência do imposto, foi solicitada a realização de diligência fiscal, no sentido de que fosse apurado de que forma e as etapas de utilização, explicando se o material objeto da autuação é consumido durante o processo produtivo.

A autuante esclareceu, na última informação fiscal, que os materiais relacionados no levantamento fiscal têm natureza de materiais para manutenção dos equipamentos (óleos lubrificantes, porcas, facas, sabão, fusíveis etc. Que esses materiais não integram o produto final, se destinam à manutenção, e como tal, não fazem parte do processo industrial, por isso, não houve necessidade de intimar o autuado para informar em qual etapa do processo industrial esses materiais são utilizados.

Após análise efetuada na planilha elaborada pela autuante às fls. 11/12, constatou-se que a exigência fiscal se refere a materiais para manutenção de equipamentos, a exemplo de porca, roda dentada, mangueira, rotor, kit reparo. Neste caso, concordo com o posicionamento da autuante de que esses materiais não integram o produto final, sendo considerados materiais de consumo, ou seja, os materiais objeto da exigência contida nesta infração não são aplicados diretamente no processo produtivo do autuado como insumos, sendo vedada a utilização de créditos fiscal relativo a material de consumo. Assim, concluo pela subsistência deste primeiro item do presente lançamento, considerando que é devido o imposto apurado em relação a estes materiais.

[...]

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do

estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96), conforme demonstrativo às fls. 115 a 120 do PAF.

O autuado alegou que o levantamento fiscal relaciona diversas notas fiscais e que as operações identificadas se referem às transferências de materiais de uso e consumo do estabelecimento matriz, localizado no Estado da São Paulo, para a sua filial localizada neste Estado, razão pela qual, entende que não é devido o imposto relativo à diferença de alíquota.

Nas operações interestaduais, referentes a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, quando da entrada no estabelecimento destinatário, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação. Vale salientar que o legislador constituinte não disse que o imposto relativo à diferença de alíquota recai sobre vendas. No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Quanto à descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo-se como entradas dos bens procedentes de outros Estados (art. 6º, I do RICMS/BA).

Vale ressaltar, que para efeito da legislação tributária, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme estabelece o § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, e o pagamento da diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição Federal; no art. 4º, XV, e art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96.

Não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações de exportação sem comprovação do registro no SISCOMEX, sem comprovação da efetiva exportação, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

O defendente alegou que as Notas Fiscais objeto da autuação se referem a Notas Fiscais Complementares em que foram emitidas devido à variação cambial que ocorreu na época de fechamento/encerramento da cada operação de exportação.

Afirma que as Notas Fiscais Complementares foram emitidas nos termos do que dispõe o art. 83, inciso XII do RICMS/BA, e que a fiscalização justificou a exigência pela falta de apresentação do registro de exportação, bem como da averbação das declarações de exportação, mas o defendente assegura que já comprovou que as mencionadas obrigações foram devidamente cumpridas.

A autuante apresentou o resultado de uma consulta que realizou junto à GEINC sobre o fato de o autuado não apresentar vinculação das notas fiscais à DDE ou RE, com o esclarecimento de que deveria ser solicitado ao contribuinte informação dos números das DDEs vinculadas às notas fiscais.

Constato que embora as Notas Fiscais acostadas aos autos, constem uma informação de que se trata de Nota Fiscal Complementar, indicando Notas Fiscais ditas originais, a autuante informou que não consta nesta SEFAZ o registro e averbação das declarações correspondentes às Notas Fiscais objeto da autuação, o que resultou na exigência do imposto constante neste item do Auto de Infração.

Observe que a comprovação das operações de exportação deve ser efetuada por meio dos Registros de Exportação e averbação das Declarações de Exportação no SISCOMEX. O estabelecimento exportador deverá registrar no SISCOMEX, por ocasião da operação de exportação, para fins de comprovação ao fisco da unidade federada, as informações concernentes à Declaração de Exportação (DE) e ao Registro de Exportação (RE), com as respectivas telas “Consulta de RE Específico” do SISCOMEX.

O SISCOMEX é um sistema informatizado de registro, acompanhamento e controle de informações de comércio exterior, é utilizado para as exportações, ou seja, um sistema de relacionado ao comércio exterior, registrando, acompanhando e controlando as referidas operações.

A emissão de Nota Fiscal Complementar ocorre por motivo de erro do valor das mercadorias ou serviços, quantidade da mercadoria, alíquota ou cálculo do imposto devido. Ou seja, quanto há incorreção na Nota Fiscal dita original cabe emitir a Nota Fiscal Complementar para os necessários ajustes.

O RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, no art. 201, incisos II e III, prevê a possibilidade de emissão do documento fiscal complementar, no reajustamento de preço, por qualquer circunstância, de que decorra

aumento do valor originário da operação ou prestação, e no caso de exportação, se o valor resultante do contrato de câmbio acarretar acréscimo ao valor da operação constante na Nota Fiscal originário.

Vale salientar, que no § 5º desse mesmo artigo prevê a necessidade de constar no documento fiscal complementar o motivo determinante da emissão e, se for o caso, o número e a data do documento originário, bem como o destaque da diferença do ICMS, se devido.

Quanto ao argumento do autuado de que realizou pagamento a mais do ICMS/EXPORTAÇÃO referente a algumas DIs, e que a fiscalização não abordou essa matéria, concordo com a autuante de que nesta fase processual não cabe realizar compensação, podendo o Contribuinte apresentar pedido de restituição ou a referida compensação quando da quitação do Auto de Infração.

No caso em exame, o imposto foi exigido sob a acusação de que foram realizadas operações de exportação sem comprovação do registro no SISCOMEX e sem comprovação da efetiva exportação. Entendo que não estando comprovado o registro das Notas Fiscais, a falta de comprovação desse registro significa dizer que não houve a exportação, devendo ser recolhido ICMS devido, conforme prevê o RICMS/BA. Assim, concluo pela subsistência deste item da autuação por considerar que ficou caracterizado o cometimento da infração na forma indicada no presente lançamento.

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações, realizadas pelo estabelecimento. Aquisições no mercado externo de produtos para utilização no uso ou consumo do estabelecimento (CFOP 3556), sem pagamento do ICMS importação.

O defendente apresentou cópia das Declarações de Importação e comprovante de recolhimento do ICMS. Quanto às DIs de números 1108027778 (NF 1717); 1116271771 (NF 2036/2037); 1121916521 (NF 2288); 1122526948 (NF 2292) e 1123708640 (NF 2336), alegou que o recolhimento efetuado foi superior ao cálculo e valor apresentados pela fiscalização. Em relação às Notas Fiscais 1614, 1874, 2203 e 2291, alega que as mercadorias adquiridas pela empresa se referem a matéria-prima, sendo aproveitadas pelo Programa Desenvolve.

O autuante informou que o autuado apresentou comprovação de pagamento do ICMS referente a algumas DIs, as quais foram devidamente excluídas da planilha de apuração do ICMS/Importação. Que também foram apresentadas várias DIs que não estão relacionadas à planilha de apuração do ICMS/IMPORTAÇÃO. Diz que refez o demonstrativo e o ICMS a recolher ficou alterado para R\$97.307,61, resultado que não foi contestado pelo defendente. Acato a revisão efetuada pela autuante e concluo pela subsistência parcial desta infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos com os benefícios da Lei nº 12.903/13.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1888 a 1912), o recorrente inicialmente ressalta que a infração 2 foi quitada, comenta o teor das demais infrações que alega não deva prosperar, conforme argumentos que passou a expor.

Quanto à infração 1 (utilização indevida/crédito fiscal/uso e consumo), transcreve os artigos 309 e 93 do RICMS-BA/97, que trata da utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, e parte do conteúdo do voto.

Afirma que a Decisão foi contraditória na medida que consigna que para caracterização de mercadorias como produtos intermediários é necessário analisar individualmente a operação, contextualizando o dispêndio de acordo com o processo produtivo, acolheu a pretensão da autuante, que desconhece o processo quanto a integração das mercadorias ao produto final.

Destaca que o órgão julgador determinou que a autuante intimasse o autuado para *comprovar as etapas de produção e participação no processo produtivo das mercadorias objeto da autuação, o que não foi feito sob alegação de que era desnecessário, dado a clareza que os materiais se destinavam a manutenção industrial.*

Sustenta não ter a autuante preparo técnico para saber se de fato tais materiais se destinam unicamente à manutenção de máquinas ou se são consumidos no processo produtivo.

Transcreve parte do conteúdo do Parecer Normativo nº 01/81, da Procuradoria do Estado da Bahia, conceituando produto intermediário:

Na verdade seria mais apropriado falar-se em consumo de produto intermediário, porquanto sua utilização no processo produtivo importa inutilização, sua imprestabilidade para participar de novas operações de produção. São considerados produtos intermediários os bens materiais que se utilizam no processo de industrialização,

exigindo a sua renovação ao cabo de cada participação do processo produtivo, embora não se integrem, fisicamente, ao produto acabado, exceto os seus resíduos, de modo indesejado.

Afirma que com base no citado parecer há de se reconhecer que os produtos intermediários não necessariamente se integram ao processo produtivo, bastando seu consumo direto no processo fabril, ao contrário do que afirmou a fiscalização e decidido pela 3ª JF.

Por fim, quanto à fundamentação da decisão de que o dispositivo indicado na defesa (art. 309 do RICMS/2012) não se aplica ao presente caso, por está vigente o RICMS/97, ressalta que o art. 93 do RICMS/97 possui o mesmo conteúdo, não havendo alteração da interpretação da possibilidade de reconhecimento de créditos de produtos intermediários.

No tocante à infração 3 (diferença de alíquota), afirma que foi desconsiderado que se trata de operações interestaduais de transferências de bens do ativo imobilizado ou de material de uso e consumo, entre estabelecimentos da mesma empresa, inexistindo transferência de titularidade da mercadoria, visto que ocorreu apenas um simples deslocamento territorial de produtos dos estabelecimentos filiais e matriz, mas permanecendo integrando o patrimônio da empresa.

Transcreve decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), cuja ementa e parte do conteúdo transcreveu (REsp 1125133/SP/2010) argumentando que já está pacificado o entendimento contido na Súmula 166 do STJ: “Súmula 166 - Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Transcreve também, decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), pacificando o mesmo entendimento (ARE 756636/2014 AgR, e RE 628267/2013).

Ressalta que embora o CONSEF não esteja vinculado às decisões emanadas pelo Poder Judiciário, diante das decisões proferidas em caráter definitivo, não se mostra razoável, tendo em vista que a exigência evidentemente será revertida na esfera judicial, motivo pelo qual a infração deve ser declarada improcedente.

Relativamente à infração 4 (exportação/não registrada no SISCOMEX), afirma que procurou demonstrar que as notas fiscais autuadas são complementares em razão de variação cambial, referenciando as notas fiscais originais que foram devidamente registradas no SISCOMEX.

Transcreve parte do conteúdo da Decisão recorrida e afirma que tendo sido registrada e averbada a nota fiscal original, há de se reconhecer as notas fiscais complementares, tendo em vista que nas mesmas foram referenciadas as originais, por não se tratar de operação distinta.

Admite que poderia ser aplicado multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de registro), mas não exigência do ICMS de operações de exportações.

Ressalta que a Nota Fiscal nº 21326, trata de Despacho Aduaneiro Simplificado, o qual é processado pelo SISCOMEX, por meio da Declaração Simplificada de Importação ou Exportação (DSI ou DSE) que substitui o comprovante de exportação. Requer a declaração da improcedência da infração 4.

Com relação à infração 5 (ICMS/importação/uso e consumo), transcreve parte do teor do voto da decisão recorrida e afirma que procurou comprovar que:

- a) Foi recolhido o ICMS/Importação relativo a algumas DIs, que foram excluídas;
- b) Parte referia-se a matéria prima importada com diferimento previsto no DESENVOLVE.

Argumenta que tendo autuante alegado que DIs apresentadas não se referiam às operações autuadas, o que deveria ser saneado mediante diligência fiscal, a 3ª JF dispensou tal providência e ratificou a manifestação da autuante. Requer a realização de diligência fiscal.

Por fim, destaca que na decisão recorrida fez constar débito remanescente de R\$1.245.160,72, acrescido de multa de 60%, sem considerar o pagamento do valor original exigido na infração 2, devidamente pago com os benefícios fiscais previstos na Lei nº 12.903/2013.

Requer realização de diligência para averiguar o emprego das mercadorias no processo produtivo (infração 1) e intimar para apresentar as DI's faltantes da infração 5; declaração de improcedência da infração 3 e 4, e excluir do saldo remanescente do débito da infração 2.

A PGE/PROFIS no Parecer de fls. 1918/1921, inicialmente comenta o teor do recurso e afirma que em relação à infração 1, os elementos contidos nos autos evidenciam que os produtos autuados não são consumidos no processo produtivo e sim empregado em linhas marginais do processo.

No que se refere à infração 3 ressalta que embora exista a Sumula nº 166 do STJ que versa sobre incidência do ICMS nas operações de transferências, o que não se encontra pacificada nos Tribunais Superiores, e LC 87/96 que é vigente regra a tributação sobre aquelas operações.

No tocante à infração 4, afirma que não ficou provado a vinculação dos Registros de Exportação (RE) com as notas fiscais complementares objeto da autuação.

Relativamente à infração 5, afirma que o recorrente poderia ter juntado ao processo prova de suas alegações quanto à efetividade do pagamento, prova que lhe cabe e não apresentou.

Opina pelo improvimento do Recurso Voluntário.

Esta 1ª CJF, tendo como Relator o Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, determinou a realização de diligência fiscal à ASTEC (fl. 1924) no sentido de intimar o sujeito passivo para descrever a função dos produtos no processo produtivo, relativo a infração 1.

O parecerista da ASTEC (fls. 1928/1930) no Parecer 24/2017, esclarece que em atendimento a intimação, a empresa descreveu a função da utilização do Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco 68 (fls. 1935/1939), que corresponde aproximadamente a 95% do valor autuado.

Informa que o óleo é utilizado para acionar a abertura e o fechamento das prensas no processo de vulcanização de pneus na sua última fase, totalizando valor exigido de R\$31.915,30.

Salienta que o sujeito passivo não se manifestou com relação aos demais produtos autuados.

Cientificado do resultado da diligência (fl. 1956), o recorrente reitera as manifestações anteriores e a autuante (fl. 1961) não se manifestou.

A PGE/PROFIS no Parecer de fls. 1964/1966, discorre sobre a diligência realizada e traça algumas premissas quanto à utilização de crédito fiscal.

Transcreve o art. 20 da LC 87/96, destacando que o seu §3º, I estabelece vedação de crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento “I – *para integração ou consumo em processo de industrialização...*”, afirmando que o legislador complementar implementou uma lógica de “*mais valia*” da não cumulatividade, compreendendo as mercadorias que participam de mais de um ciclo de circulação econômica até o consumo final, sendo passível de gerar crédito a sua incorporação ou consumo integral.

Entende que para a mercadoria se caracterizar como insumo de produção, ela “*deve integrar fisicamente o novo produto ou consumir-se no processo de produção*”, que não é o caso do material de limpeza empregado na higienização do estabelecimento.

Cita decisões do Tribunal Superior de Justiça (RMS 20454 RJ; REsp 608.181/SC; REsp 80.144/SP) que tratam de “... *insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização*”; “... *ou não se incorporando, são consumidos no curso do processo de industrialização de forma imediata e integral*” e “... *mercadorias adquiridas pelo contribuinte ... não se integram ao produto final fabricado, torna-se sem amparo legal o auto-lançamento de crédito de ICMS feito, a respeito, pelo contribuinte*”.

Conclui que diante do critério constitucional do crédito físico, os materiais de uso e consumo só terão o crédito fiscal assegurado em 2020 e somente “*os bens consumidos ou integrados a nova circulação do bem, podem gerar crédito, com exceção dos bens do ativo*”.

Ponderou que diante de uma interpretação mais consentânea a determinados nichos econômicos o CONSEF tem admitido o crédito fiscal relativo a bens consumidos no processo produtivo mesmo que “*não se dê de forma imediata ou entre em contato físico com o produto final*”.

Diz que com base nesta interpretação, o óleo hidráulico é utilizado para acionar a abertura e fechamento de prensas na fabricação de pneus e opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário. O mencionado Parecer foi chancelado pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA.

Às fls. 1.973 a 1.979 dos autos, o recorrente apresenta memorial de julgamento, reiterando suas razões recursais.

Às fls. 1980 dos autos, à época o PAF aos cuidados do Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, na assentada de julgamento de 04/09/2017, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por decisão por maioria, decidiu converter o processo em diligência à INFAZ para que o contribuinte fosse intimado a apresentar documentos relativos à infração 4, de forma a comprovar sua alegação recursal.

Em atenção ao determinado, às fls. 1.987/2.016 dos autos, o contribuinte anexa documentos, os quais, após análise da autuante, se verificou que tais laudas não eram pertinentes ao PAF em epígrafe.

Em seguida, às fls. 2.024 a 2.450 dos autos, foram anexados novos documentos aos autos, estes inerentes ao PAF sob análise, cujos documentos vinculavam as notas fiscais complementares às efetivas das operações de exportação, com todos os demais dados, inclusive os Registros de Exportações e Declaração de Exportação.

A autuante, às fls. 2.453/2.454 dos autos, após análise da documentação, excluiu, do levantamento fiscal original da infração 4, as notas fiscais de complementação que tiveram comprovadas as operações de exportação vinculadas, apresentando planilha de débito remanescente de R\$32.485,17, relativo às Notas Fiscais de nºs 21895, 22545 e 23778, as quais não foram comprovadas.

Intimado do resultado da informação fiscal, o recorrente, às fls. 2.460 a 2.468 e 2.471 a 2.479 dos autos, apresenta manifestação, na qual anexa novos documentos probatórios das operações de exportação relativas às Notas Fiscais de nºs 22545 e 23778.

Por sua vez, a autuante, às fls. 2.482 dos autos, afirmou que “*Os documentos juntados ao processo não comprovam a exportação dos produtos. O documento de comprovação da exportação é a RE – Registro de Exportação AVERBADO. A autuada anexou a DDE – DECLARAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. Neste documento existe informação sobre o despacho, mas não demonstra a situação da RE.*”

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange às exigências 1, 3, 4 e 5, anteriormente descritas.

Inicialmente com relação à alegação recursiva de que efetuou o pagamento da multa aplicada na infração 2 e deve ser excluído o valor correspondente contido no débito remanescente de R\$1.245.160,72 com acréscimo da multa de 60%, observo que a Resolução do Acórdão JIF Nº 0078-03/14 (fl. 1872) indicou de forma correta o valor de ICMS devido que foi julgado, relativo às infrações 1, 3, 4 e 5 e de forma equivocada incluiu o valor de R\$1.058.362,78 com acréscimo de multa de 60%, inerente à exação 2, que deveria ser indicado de forma apartada por se tratar de aplicação de multa.

Como o valor da multa aplicada na infração 2, foi reconhecido e pago com os benefícios fiscais previstos na Lei nº 12.903/2013, conforme documentos acostados às fls. 1810 e 1835/1837, será feita

a correção na Resolução deste voto, devendo ser homologado os valores já pagos relativo à exação 2, no momento da quitação do Auto de Infração.

No mérito, quanto à infração 1, o recorrente contestou a Decisão proferida pela 3ª JJF de que não foram consideradas as aquisições de produtos intermediários, cujo crédito fiscal é assegurado, como previsto no art. 93 do RICMS/97.

Na diligência realizada, o parecerista da ASTEC (fls. 1928/1930) informou que o sujeito passivo, intimado para apresentar descritivo da função no processo produtivo das mercadorias, apresentou apenas quanto ao produto Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, que representa 95% do valor autuado.

Logo, com relação aos demais produtos relacionados no demonstrativo original de fls. 116 a 120 (tarugo, misturador de cimento, eletrodo, sensor, rotor, acoplamento, fusíveis, porcas, facas, tela, mancal, limpa contato, rolamentos, roda dentada, chapa, união, conexão, fotocélula, booster, lâmina, etc.), não tendo descrito a função no processo produtivo, fica mantida a exigência fiscal com o fundamento apresentado na Decisão ora recorrida, de que se trata de materiais que “não integram o produto final, se destinam à manutenção, e como tal, não fazem parte do processo industrial”, caracterizando se como material de uso ou consumo, cujo crédito fiscal é vedado conforme previsão contida no art. 93, II, §1º do RICMS/97, à época dos fatos geradores.

No que se refere ao produto Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, constato que em atendimento a diligência determinada por esta 1ª CJF o diligente apurou que:

- a) *Conforme descritivo e ilustrações de fls. 1937 a 1939, o óleo é depositado nas unidades hidráulicas (seis) que acionam as aberturas e fechamento das prensas hidráulicas (trinta e seis), no processo de vulcanização dos pneus (produto final);*
- b) *Ocorrem vazamentos de óleo hidráulico nas prensas, nas conexões e gaxetas dos cilindros, o que exige a sua reposição periodicamente.*

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela 3ª JJF, a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, prevista no § 1º, inciso I, do art. 93, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores estabelece:

Art. 93.

...

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

I - *as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) *estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) *sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) *integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

De acordo com as premissas contidas no Parecer da PGE/PROFIS (fls. 1964/1966), o art. 20, §3º, I, da LC 87/96, prevê vedação de crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento destinada a consumo, e condiciona que para se caracterizar como “insumo” de produção, ou numa acepção menos abrangente, como “produto intermediário”, “*deve integrar fisicamente o novo produto ou consumir-se no processo de produção*”, de forma imediata ou integral.

Na situação presente como pode se constatar no descritivo de fls. 1937 a 1939, o óleo hidráulico é inserido na unidade hidráulica (fl. 1937), que por meio de bombeamento acionam os pistões para acionar as prensas hidráulica onde é feita a vulcanização dos pneus (fls. 1938/1939).

Pelo exposto, pode se concluir que o Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, é consumido no processo produtivo, mas não se desgasta em contato direto com a matéria prima, não se incorpora ao pneu

(produto final), nem o seu desgaste ocorre de forma imediata, ou seja, a cada ciclo de produção de pneus e sim com reposição periódica em função do seu desgaste por uso ou vazamento.

Dessa forma, discordo do posicionamento contido no Parecer exarado pela PGE/PROFIS, visto que a linha de posicionamento adotada pelo CONSEF é de que deve ser considerado como produto intermediário o produto que é consumido no processo produtivo em contato direto com a matéria prima ou produto final.

Neste sentido, exemplifico a interpretação contida no Acórdão CJF Nº 0263-11/15 proferido por esta 1ª CJF, relativo ao produto LAPIS CRAYON que *“embora não integre o produto final, são consumidos no processo produtivo, pelo desgaste com o produto final (pneu - fl. 382) ou com a matéria prima (borracha – fl. 386) na fase final da produção de pneus”*.

E da mesma forma o solvente (IPISOLV L 50) que é consumido pelo contato direto com a matéria prima (borracha), visto que promove a *“segregação de partes do pneu que serão reutilizadas no processo produtivo. Logo, pode se concluir que em se tratando de um solvente, parte integra o produto final e é consumido em contato direto com a matéria prima ou produto final, caracterizando-se, portanto, como produto intermediário”*.

Por tudo que foi exposto, concluo que está correta a Decisão proferida pela 3ª JF, corroborada com a apuração feita pelo diligente da ASTEC, de que os produtos autuados se caracterizam como materiais adquiridos destinados a uso ou consumo do estabelecimento e vedada a utilização do crédito fiscal correspondente. Mantida a Decisão pela Procedência da infração 1.

Quanto à infração 3 (diferença de alíquota), o recorrente argumenta que as operações objeto da autuação se tratam de transferências interestaduais de material de uso e consumo. E que não havendo transferência de titularidade da mercadoria, conforme decisões proferidas por Tribunais Superiores *“não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”*, de acordo com a Súmula 166 do STJ.

Quanto ao argumento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias (Súmula nº 166/STJ), verifico que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, a LC 87/96 ampara tal exigência. Ou seja, a Constituição Federal estabeleceu competências aos Estados para instituir o ICMS (art. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) e o disposto no art. 146, III, “a” do mesmo diploma legal, determina que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Na situação presente, conforme disposto no art. 12, I da citada Lei Complementar *“considera-se 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 base de cálculo é o valor da operação (art. 13, I). Logo, mesmo que existam decisões de Tribunais Superiores, em sede de Recurso Especial repetitivo (art. 543-C do CPC), repercussão geral ou sumulados, formam jurisprudências no âmbito do Poder Judiciário, mas não possuem caráter vinculante que determine a sua aplicação no âmbito administrativo, diante do princípio da legalidade.

Destaco, ainda, que o próprio estabelecimento matriz tributou as operações de transferências interestaduais, como indicado nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (fls. 116 a 120). Logo, não é coerente o argumento de que as operações não se submetem a incidência do ICMS.

Ressalte-se, ainda, a fundamentação da Decisão proferida pela primeira instância, quanto à exigência do pagamento do ICMS da diferença de alíquota nas operações interestaduais, referentes a transferências de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, de acordo com o princípio de autonomia dos estabelecimentos (art. 11, § 3º, II da LC 87/96), bem como previsão regulamentar do contida no art. 6º, I do RICMS/97, com amparo no art. 155, § 2º, VIII, da CF 88 e previsão legal no art. 4º, XV, e art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, concluo que o lançamento tem suporte legal, visto que obedece a hierarquia tributária (CF, LC 87/96 e Lei nº 7.014/96), motivo pelo qual não acolho o argumento de que não há

incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular. Mantida a Decisão pela Procedência da infração 3.

Quanto à infração 4, relativa à exigência do ICMS, no valor de R\$43.041,53, sob a acusação de *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. A Empresa realizou operações de exportação sem que as mesmas fossem registradas no SISCOMEX, nem foi comprovado perante o FISCO ATRAVÉS DE RE/EFETIVADA AS RESPECTIVAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO.”*, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, verifica-se que, conforme alega e comprova parcialmente o recorrente, a exação compreende, em quase sua totalidade, de valores referentes às notas fiscais de complementação de preço de produto exportado.

Tais fatos foram devidamente comprovados através de diligência ao próprio contribuinte que, às fls. 2.028 a 2.450 dos autos, anexou planilha vinculando as notas fiscais complementares às notas fiscais das efetivas operações de exportação, inclusive os Registros de Exportações e Declaração de Exportação, além dos respectivos documentos fiscais, tendo, naquela oportunidade, a própria autuante, às fls. 2.453/2.454 dos autos, ao se pronunciar sobre os documentos acostados pelo contribuinte, anexado planilha com valor remanescente de R\$32.485,17, relativo apenas à três Notas Fiscais (n^{os} 21895, 22545 e 23778), ainda não comprovadas, sob o entendimento de que:

“A autuada apresentou, atendendo solicitação da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (folha 2012-PAF) as ditas notas fiscais complementares e junto a elas apresentou também as notas fiscais que foram objeto da complementação do ICMS, definindo portanto a natureza material da operação fiscal.

Foram excluídas as notas fiscais que tiveram comprovadas as operações de complementação, restando na planilha as notas fiscais que não tiveram comprovada a vinculação da nota complementar à nota fiscal de exportação.”

Contudo, não se conformando com o resultado, o sujeito passivo, às fls. 2.460 a 2.479 dos autos, apresenta novos Extratos de Declaração de Exportação SISCOMEX, relativos às aludidas Notas Fiscais de n^{os} 22545 e 23778, indicando, inclusive o número das respectivas “RE”, tendo, naquela oportunidade, a autuante, às fls. 2.482 dos autos, concluído que:

“Os documentos juntados ao processo não comprovam a exportação dos produtos.

O documentos de comprovação da exportação é a RE – Registro de Exportação AVERBADO.

A autuada anexou a DDE – DECLARAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. Neste documento existe informação sobre o despacho, mas não demonstra a situação da RE.”

Entretanto, por anuir ao entendimento da própria autuante, às fls. 2.453/2.454 dos autos, inerentes às mesmas provas e relativas às notas fiscais já excluídas, considero verdadeiros os RE n^{os} 11/01488818-001 e 11/0347241-001, assim como os DDE n^{os}: 2110147412/2 e 2110317224/7, relativos respectivamente às Notas Fiscais de n^{os} 22545 e 23778.

Há de ressaltar que foi comprovada a efetiva exportação de tais documentos fiscais junto a GEINC (Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior). Assim, concluo como comprovadas as exportações de tais operações.

Em consequência, do cotejo do demonstrativo do valor remanescente de R\$32.485,17, às fls. 2.454, verifica-se que perdura o valor parcial de R\$6.535,46, relativo à Nota Fiscal n^o 21895, de 22/01/2011.

Assim, caso o sujeito passivo obtenha as aludidas provas, relativas à referida Nota Fiscal n^o 21895, poderá provocar a PGE/PROFIS para que, dentro da sua competência do controle da legalidade, caso convencida das provas documentais, represente ao CONSF para a devida apreciação.

Diante de tais considerações, concluo pela subsistência parcial da infração 4, no valor de R\$6.535,46, relativo à Nota Fiscal n^o 21895, de 22/01/2011. Modificada a Decisão recorrida.

Relativamente à infração 5 (ICMS/importação/uso e consumo), o sujeito passivo ressaltou que na defesa comprovou o recolhimento do imposto referente à parte dos valores exigidos, o que foi excluído pela fiscalização, mas não foram afastados os valores relativos a matéria prima

importada contemplada com diferimento previsto no DESENVOLVE.

Com relação a esta alegação observo que na defesa inicial (fls. 137 a 150), o sujeito passivo alegou que às Notas Fiscais nºs 1614, 1874, 2203 e 2291, se referiam à aquisição de matéria-prima, contemplado com diferimento (DESENVOLVE) tendo a autuante (fls. 1617 a 1627) feito a exclusão dos valores comprovados, o que reduziu o débito original de R\$120.344,14 para R\$97.307,61.

Pelo confronto dos demonstrativos, original de fls. 131 e reformado de fls. 1639, constato que a autuante excluiu do segundo demonstrativo os valores relativos às Notas Fiscais de nºs 1874 (julho/2011) de R\$14.874,10; 2203 (outubro/2011) de R\$5.318,79; e 2291/2292 (novembro/2011) de R\$2.843,64, totalizando exclusão de R\$23.036,53, que foi acolhido na Decisão ora recorrida. Assim, foi mantido o valor exigido de R\$143,37, relativo a Nota Fiscal nº 1614, quanto aos documentos fiscais alegados na defesa.

Como o sujeito passivo reapresentou os mesmos argumentos (fls. 1646/1653), o que motivou a realização de diligência fiscal (fl. 1798) na qual entre outras providências, foi determinado que fosse intimado o autuado para apresentar provas quanto as DIs não excluídas da planilha de apuração do ICMS/Importação, tendo a autuante (fls. 1802/1808) informado que o defendente apresentou várias DIs que não estão relacionadas à planilha de apuração do ICMS/IMPORTAÇÃO e manteve o valor de R\$97.307,61, o que não foi contestado pelo defendente (fl. 1832).

Por tudo que foi exposto, constato que na apresentação da impugnação o recorrente apresentou o argumento de que parte do valor exigido refere se a operações contempladas com diferimento, porém, diante do demonstrativo original refeito que foram excluídos os valores relativos às Notas Fiscais de nºs 1874, 2203 e 2291/2292 (fls. 131/132 e 1639), restou apenas o valor remanescente da Nota Fiscal nº 1614, que é pouco relevante, e o recorrente não contestou o demonstrativo refeito, e que foi acolhido na Decisão ora recorrida.

Assim, constato que apesar de o recorrente ter apresentado a mesma alegação posta em sua peça de defesa, de que partes das mercadorias adquiridas são contempladas pelo diferimento, diante do demonstrativo apresentado pela fiscalização, sendo detentor das notas fiscais - razão de indeferir a diligência neste sentido -, não indicou quais mercadorias são contempladas com diferimento e nem mesmo o ato administrativo (Resolução Desenvolve) ou habilitação de diferimento.

Portanto, diante da acusação, ressaltar que o art. 123, do RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive documentos referentes às suas alegações e a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo Regulamento. Portanto, fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 5.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, apenas quanto à infração 4, julgando-a subsistente em parte no valor remanescente de R\$6.535,46 (janeiro/2011), devendo ser homologados os valores já recolhidos com os benefícios da Lei nº 12.903/13.

VOTO DIVERGENTE (quanto à infração 1 (Óleo Hidráulico) e infração 3)

Peço vênha para discordar do i. Relator em relação às infrações 1 e 3 pelos argumentos abaixo expostos:

Na infração 2, a qual trata de utilização indevida de crédito, a recorrente concentrou sua defesa no item Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, que representa 95% do valor autuado. Deste modo, concentro minhas afirmações neste item da autuação.

A recorrente, em diligência realizada, demonstrou que tal produto é utilizado para acionar a abertura e fechamento de prensas na fabricação de pneus, restando caracterizada a essencialidade

ao processo produtivo da empresa.

Em parecer exarado, a PGE opinou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, reconhecendo o direito ao crédito do Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, reconhecendo, inclusive, o consumo de tal produto no processo produtivo.

Todavia, o Relator entende que: *Na situação presente como pode se constatar no descritivo de fls. 1937 a 1939, o óleo hidráulico é inserido na unidade hidráulica (fl. 1937), que por meio de bombeamento acionam os pistões para acionar as prensas hidráulica onde é feita a vulcanização dos pneus (fls. 1938/1939). Pelo exposto, pode se concluir que o Óleo Hidráulico Esp. 139 Texaco, é consumido no processo produtivo, mas não se desgasta em contato direto com a matéria prima, não se incorpora ao pneu (produto final), nem o seu desgaste ocorre de forma imediata, ou seja, a cada ciclo de produção de pneus e sim com reposição periódica em função do seu desgaste por uso ou vazamento.*

Ora, este não tem sido o entendimento exposto pelo nosso ordenamento jurídico pátrio, uma vez que o Princípio da essencialidade deve ser o norteador para a consideração do creditamento em relação a estas operações. É questão de justiça fiscal que a empresa recorrente se credite dos produtos que foram utilizados no seu processo produtivo, mesmo que estes não tenham se consumido em sua integralidade, não sendo este critério razoável para a apuração do creditamento em apreço.

O que deve se levar em conta para a consideração do uso do crédito é a indispensabilidade e a imprescindibilidade dos produtos para o processo produtivo. Estes são os vetores razoáveis para o deslinde da questão.

Aproveito a oportunidade e colaciono julgado do STJ sobre esta sistemática. Vejamos:

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

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

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

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

3. Agravo regimental não provido.

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

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

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

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

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

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc.,

que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

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

6. Recurso especial provido.

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

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

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

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

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

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

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo 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).

Nesta senda, entendo pela Improcedência Parcial da infração 1.

Em relação à infração 3, a recorrente informa que as operações são transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, não havendo que se falar em ICMS, eis que não houve ato de mercancia nas operações praticadas (Súmula 166).

Verifico que assiste razão a recorrente em suas alegações.

Ora, apesar de ser a jurisprudência dominante neste Conselho de Fazenda, ela não é unânime. Ao

meu sentir, tais transações internas e interestaduais não são geradoras de ICMS, não havendo que se falar em “circulação de mercadorias”, pois não há efetivamente transferência de titularidade dos bens.

Ademais, o fato de um estabelecimento ser autônomo não rompe o vínculo existente entre matriz e filiais, para efeito de incidência do ICMS, ou seja, em suma, são estabelecimentos pertencentes a um mesmo contribuinte, não ocorrendo a constituição do fato gerador do imposto.

O STJ, na Súmula nº 166, deixa claro que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, não fazendo distinção entre operações internas ou interestaduais.

Outrossim, o fato de a LC 87/96 ser posterior à referida Súmula, não retirou a sua aplicação do nosso ordenamento jurídico, existindo julgados baseados na referida súmula posteriores à vigência da precitada Lei Complementar. Vejamos:

2. Deveras, consoante abalizada doutrina, “tal circulação só pode ser jurídica”, a qual (e, não meramente física) pressupõe “a transferência da posse ou (de uma pessoa a outra) da propriedade da mercadoria”. (Roque Antonio Carraza, in ICMS, 9ª Ed., Malheiros Editores, 2003, São Paulo, pág. 36). Desta sorte, inexistindo mudança da titularidade da mercadoria, a tributação pelo ICMS inoccorre.

3. 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”, restando assente (Súmula nº 166), em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos (Precedentes do STJ: AgRG no REsp 601140/MG, Primeira Turma, publicado no DJ de 10.04.2006; REsp 659569/RS, Segunda Turma, publicado no DJ de 09.05.2005; AgRg no Ag 287132/MG, Primeira Turma, publicado no DJ de 18.12.2000; e REsp 121738/RJ, Primeira Turma, publicado no DJ de 01.09.1997).

Deste modo, voto PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, entendendo pelo Provimento Parcial da infração 1 e Não Provimento da infração 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação às infrações 1 e 3, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0015/13-0**, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$150.291,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.058.362,78**, prevista no inciso IX, do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos com os benefícios da Lei nº 12.903/13.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1 e 3) – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 3) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva e Carlos Antonio Borges Cohim da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 1 e 3)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS