

A. I. N° - 089599.0004/02-0
AUTUADO - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S.A.
AUTUANTE - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 20/11/03

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0452/01-03

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Nas transferências interestaduais de mercadorias, na situação em análise, a base de cálculo do imposto é o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Para se configurar a infração apontada, leva-se em conta a situação concreta, caso a caso, operação a operação, ou no máximo mês a mês. Não interessam no cálculo os custos totais da produção, mas unicamente os custos de matérias-primas, materiais secundários, mão-de-obra e acondicionamento, nos termos do art. 13, § 4º, da Lei Complementar n° 87/96. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/12/02, acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo, nos exercícios de 1997 a 2000, sendo os valores apurados com base em arquivos em meio magnético e levantamento nos livros contábeis (Razão, Diário), balanço e demonstrações financeiras, relativamente a dois tipos de cimento. Imposto lançado: R\$ 1.142.564,27. Multa: 60%.

O contribuinte defendeu-se explicando que o estabelecimento autuado recebe da matriz mercadorias para comercialização e escritura as Notas Fiscais aproveitando o crédito fiscal nelas destacado, conforme determina a legislação. Ao revender as mercadorias, lança na escrita o débito fiscal decorrente das saídas. Manifesta a sua inconformidade com a glosa do crédito a pretexto de que as transferências teriam sido feitas com preços superiores aos praticados nas saídas para outras empresas localizadas no Estado da Bahia. Juntou à defesa Notas Fiscais de transferências e Notas Fiscais de vendas, para através delas provar que os preços das transferências são inferiores aos preços de vendas. Nega que tivesse sido adotada base de cálculo fixada pela unidade federada de origem em patamar superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo.

Seguem-se comentários acerca do teor da Lei Complementar n° 87/96, do Decreto-lei n° 406/68 e de outros atos normativos infraconstitucionais, relativamente ao critério da não-cumulatividade do ICMS. O autuado reclama que a glosa do crédito fiscal foi feita sem qualquer demonstração da composição dos custos de produção que provasse ter havido transferências de mercadorias por preço superior aos custos.

A defesa passa em seguida a comentar os dispositivos indicados como fundamento do Auto de Infração. Questiona a legalidade da exigência fiscal. Aduz considerações acerca da multa, que considera inaplicável, por ofender o direito de propriedade. Fala da natureza da obrigação tributária. Protesta que tal pena implica ofensa ao princípio que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Cita doutrina e jurisprudência. Conclui assegurando que sua escrita fiscal está regular, não tendo havido utilização indevida de crédito de ICMS. Pede que, para cabal confirmação do que afirma, seja realizada diligência fiscal. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Consta à fl. 554 despacho da auditora responsável pelo procedimento, pelo qual ela devolve o processo, porque não recebeu do supervisor da IFEP subsídio para contestação do Auto de Infração (*sic*).

O autuado pediu a juntada de elementos de prova (fls. 555/595) a que havia feito menção na defesa.

A auditora prestou informação observando que a legislação estadual, no que concerne ao aspecto em questão, se baseia no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, segundo o qual nas transferências interestaduais para estabelecimento do mesmo titular a base de cálculo do ICMS é o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. A auditora diz que o autuado não anexou as provas que alegou ter juntado.

Quanto à alegação da defesa de que no Auto não consta demonstrativo da composição dos custos de produção, a auditora contrapõe que os valores dos custos foram extraídos dos livros contábeis do contribuinte, em exame efetuado “in loco”, porém não foram extraídas “cópias destes livros” porque a empresa “não forneceu os demonstrativos do custo de produção”. Aduz que os cálculos foram efetuados com base na fiscalização efetuada na matriz da empresa [em Sergipe], em dezembro de 2002, oportunidade em que se constatou, com base nos livros Diário e Razão, que a empresa utilizou preço de transferência superior ao custo apurado anualmente, no balanço patrimonial e nas demonstrações financeiras, “que foram colocados à nossa disposição, ‘in loco’”. A auditora prossegue dizendo que, com base nos referidos demonstrativos, obteve no livro Razão as quantidades produzidas e vendidas por mês, por filial e anualmente. Explica que o custo das mercadorias vendidas foi obtido nas demonstrações financeiras constantes no Diário, tendo em vista que a empresa se negou a apresentar o seu sistema de custos.

Segundo a auditora, para determinação da base de cálculo, após a composição das quantidades produzidas anualmente, ela dividiu o custo do respectivo ano pela quantidade produzida, obtendo, assim, o custo unitário anual do ano considerado, no tocante ao saco de cimento de 50 kg, sendo que, com relação ao saco de 25 kg, o custo foi dividido por 2. No cálculo dos valores, foi elaborada planilha com indicação das quantidades transferidas multiplicadas pela diferença entre o preço de transferência praticado e o custo obtido no mesmo ano.

Reitera que a matriz da empresa [em Sergipe] não apresentou os custos de produção e não forneceu cópia do Razão.

Conclui opinando pela manutenção do procedimento.

A Secretaria do CONSEF determinou que se desse vista ao sujeito passivo dos novos elementos acostados aos autos pela auditora autuante.

O autuado manifestou-se chamando a atenção para o fato de que o estabelecimento autuado fica na Bahia, mas sua matriz é em Sergipe. Fala dos critérios fixados pelo Convênio ICMS 81/93 a

serem observados pelo fisco de um Estado ao fiscalizar empresa estabelecida em outra unidade da Federação, para verificação de aspectos relacionados à substituição tributária. Diz que jamais negou quaisquer documentos ou esclarecimentos no curso da ação fiscal, relativamente à substituição tributária, em atendimento ao aludido convênio, porém o fisco baiano se excedeu ao campo de atuação da fiscalização da substituição tributária, única autorizada pelo Estado de Sergipe nos termos do citado convênio. Nega que haja infração com relação aos custos de produção.

Em face da forma como o fato foi descrito no Auto de Infração e dos dispositivos nele citados, e tendo em vista os elementos de prova anexados pela defesa e não analisados pela auditora autuante, a 1ª Junta determinou que os autos retornassem à repartição de origem para que:

1. em atendimento ao preceito do art. 39, III, do RPAF, a auditora descrevesse com precisão e clareza o que de fato ocorreu, indicando os dispositivos regulamentares pertinentes;
2. a auditora se pronunciasse a respeito das Notas Fiscais anexadas pela defesa;
3. a auditora se pronunciasse a respeito da alegação da defesa quanto à inexistência de demonstrativo da composição dos custos de produção;
4. tendo em vista a regra do § 4º, II, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, a auditora efetuasse o cálculo do custo de produção, levando em conta, unicamente, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; nos cálculos deveriam ser especificados os dados relativos a cada mês, individualizadamente; feito isso, deveriam ser demonstrados, mês a mês, os valores porventura devidos a título de crédito indevido em virtude da adoção de base de cálculo superior à prevista na legislação, fazendo-se a comparação da base de cálculo das saídas ocorridas em cada mês com o custo de produção relativo ao mesmo mês, e não à “média anual”.

Na mesma diligência, foi determinado que, uma vez atendidas as solicitações supracitadas, fosse dada vista ao contribuinte, fornecendo-se-lhe, no ato da intimação, cópias dos demonstrativos fiscais originários (fls. 13 a 536), cópias de todos os elementos, informações e demonstrativos decorrentes da diligência, bem como cópia do despacho da diligência, reabrindo-se o prazo de defesa (30 dias), para que o contribuinte se manifestasse sobre os mesmos, caso pretenda fazê-lo.

Como a auditora não cumpriu as solicitações da Junta, foi determinada a renovação da diligência, com apelo ao inspetor fazendário para que fossem adotadas as providências cabíveis no sentido de que a diligência fosse cumprida, pela mesma auditora ou por fiscal estranho ao feito, a critério da inspetoria.

Atendendo ao despacho da repartição fazendária, a auditora explicou que o fato apurado consiste no seguinte: a matriz da empresa, estabelecida em Sergipe, transferiu mercadorias de sua produção para o seu estabelecimento na Bahia (o autuado) adotando preço superior ao custo de produção, infringindo assim o § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. Em virtude disso, foi glosado o crédito utilizado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, com fundamento no art. 93, § 5º, II, do RICMS/97.

Considera a auditora que as Notas Fiscais apresentadas pela defesa, em vez de servirem de prova a favor do autuado, constituem prova cabal do ilícito apurado.

Quanto ao método adotado no levantamento fiscal, a auditora explica que os custos foram extraídos dos livros contábeis do contribuinte, em exame efetuado “in loco” pelos auditores fiscais Paulo César da Silva Brito e Eduardo Tadeu Santana, sendo que não foram anexadas aos autos “cópias destes livros” porque o contribuinte “não forneceu os demonstrativos do custo de

produção”. Naquela oportunidade, segundo a autuante, os aludidos auditores teriam verificado que a empresa utilizou preço de transferência superior ao custo apurado anualmente, no balanço patrimonial e nas demonstrações financeiras, “que foram colocados à disposição dos referidos auditores fiscais ‘in loco’”.

Por sua vez, ainda segundo a auditora, o custo das mercadorias vendidas foi obtido nas demonstrações financeiras constantes no Diário, uma vez que o contribuinte se negou a apresentar o seu sistema de custos bem como a cópia dos livros Diário e Razão que serviram de base para o levantamento numérico. Completa dizendo que, para determinação da base de cálculo, após a composição das quantidades produzidas anualmente, ela dividiu o custo das mercadorias vendidas do respectivo ano pela quantidade produzida, obtendo, assim, o custo unitário anual do ano considerado, no tocante ao saco de cimento de 50 kg, sendo que, com relação ao saco de 25 kg, o custo foi dividido por 2.

Quanto à solicitação da Junta, no sentido de que fosse feita a demonstração dos valores devidos, mês a mês, a título de crédito indevido, por adoção de base de cálculo superior à prevista na legislação, a auditora diz que os dados não podem ser calculados mensalmente, uma vez que o fechamento do custo da empresa consignado na contabilidade é feito anualmente. Repete que a matriz da empresa se nega a apresentar o seu sistema de custo, tendo apresentado termo de intimação da Receita Federal, justificando que os livros Diário e Razão se encontram à disposição do Fisco Federal (fls. 651-652). Aduz que a empresa apresentou cópias das declarações do Imposto de Renda dos exercícios de 1997 a 1999. O custo apurado com base nos valores totais dos custos das atividades em geral (cópias anexas) das aludidas declarações, dividido pelo total das quantidades produzidas, constantes nos demonstrativos de produção elaborados pelos mencionados auditores, é igual ao custo apurado na ação fiscal objeto deste Auto. No cálculo dos valores, foi elaborada planilha com indicação das quantidades transferidas multiplicadas pela diferença entre o preço de transferência praticado e o custo obtido no mesmo ano.

Foi dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, com reabertura do prazo de defesa.

Valendo-se da faculdade legal, o autuado renovou suas considerações formuladas na defesa inicial.

O processo foi incluso na pauta suplementar do dia 5/11/03, tendo a Junta decidido que o Auto de Infração se encontra em condições de ser julgado.

VOTO

Este Auto de Infração diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo, nos exercícios de 1997 a 2000, sendo os valores apurados com base em arquivos em meio magnético e levantamento nos livros contábeis (Razão, Diário), balanço e demonstrações financeiras, relativamente a dois tipos de cimento.

Em face da forma confusa como foi feita a acusação, baixou-se o processo em diligência para que, dentre outras providências, a auditora descrevesse com precisão e clareza o que de fato ocorreu, indicando os dispositivos regulamentares pertinentes.

Como a diligência não logrou êxito, foi determinada a sua renovação, sendo então explicado pela auditora que o fato apurado consiste no seguinte: a matriz da empresa, estabelecida em Sergipe, transferiu mercadorias de sua produção para o seu estabelecimento na Bahia (o autuado) adotando preço superior ao custo de produção, infringindo assim o § 4º do art. 13 da Lei

Complementar nº 87/96. Em virtude disso, foi glosado o crédito utilizado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, com fundamento no art. 93, § 5º, II, do RICMS/97.

Ocorre que, pelos elementos constantes nos autos, não foi provado que a empresa tivesse cometido a infração que lhe foi imputada. O fisco baseou-se em elementos impróprios para comparação dos custos de produção com os valores das transferências. Está patente que a auditora se baseou nos custos totais de produção, não observando que, nos termos do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 – regra esta reproduzida no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96 – na mensuração do custo, no caso em exame, devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento.

Assim dispõe o § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96:

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

.....

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

.....”

Foi determinada a realização de diligência para que a auditora efetuasse o cálculo do custo de produção, levando em conta, unicamente, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra. Na diligência foi solicitado que deveriam ser especificados os dados relativos a cada mês, individualizadamente, e que, feito isso, deveriam ser demonstrados, mês a mês, os valores porventura devidos a título de crédito indevido em virtude da adoção de base de cálculo superior à prevista na legislação, fazendo-se a comparação da base de cálculo das saídas ocorridas em cada mês com o custo de produção relativo ao mesmo mês, e não à “média anual”.

A auditora respondeu ser impossível fazer a demonstração dos valores devidos, mês a mês, uma vez que o fechamento do custo da empresa consignado na contabilidade é feito anualmente.

Ou seja, a auditora insiste em basear-se no custo total de produção da empresa, apurado anualmente no balanço.

Para se configurar a infração apontada, leva-se em conta a situação concreta, caso a caso, operação a operação, ou no máximo mês a mês, e não interessam no cálculo os custos totais da produção, mas unicamente os custos de matérias-primas, materiais secundários, mão-de-obra e acondicionamento, nos termos do art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96. Por conseguinte, a alegação da auditora de que a matriz da empresa (em Sergipe) não apresentou o seu sistema de custo, pelo fato de seus livros contábeis se encontrarem em poder do Fisco Federal, é irrelevante neste caso. Quem calcula o custo neste caso é o fisco, não a empresa. Esta se preocupa com os custos totais. Cabe ao fisco levantar os custos de produção, levando em conta, como já assinalado, apenas as matérias-primas, os materiais secundários, a mão-de-obra e o acondicionamento.

Não está provada a existência da infração.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0004/02-0**, lavrado contra **ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S.A.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA