

PROCESSO - A. I. Nº 089599.0004/02-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0452/01-03
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA
INTERNET - 07/10/2004

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0234-12/04

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 entendido a soma das parcelas referentes à matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e condicionamento. Em procedimento de diligência fiscal verificada na fase de instrução do processo, nesta 2ª Instância de julgamento, vieram aos autos os valores correspondentes àquelas parcelas, de forma que se tornou possível dar cumprimento aos termos do § 4º, II, do art. 13, da Lei Complementar nº 87/96. Procedeu-se, inclusive, à exclusão das parcelas relacionadas ao frete e ao ICMS que compunham o preço de transferência, de forma que a comparação entre o custo de produção e o valor de transferência se fizesse em bases homogêneas. Em virtude disso, foi modificada a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, pois o Auto de Infração é Parcialmente Procedente. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto com base no que dispõe o § 2º, acrescido ao art. 169, do RPAF/99 vigente, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, através da alteração introduzida pelo Decreto nº 7.851/00.

O Recurso de Ofício, em questão, se justifica em razão do julgamento reconsiderando ter decidido pela improcedência integral do Auto de Infração, no valor de R\$1.142.564,27, mais multa de 60%.

No lançamento de ofício o contribuinte é acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais de transferência de cimento de seu estabelecimento em Sergipe para o estabelecimento autuado, situado na Bahia, pelo motivo de ter utilizado base de cálculo 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 levantamentos nos livros contábeis (Razão e Diário), balanços de demonstrações financeiras, relativamente a dois tipos de cimento.

A Auditora Fiscal, para a determinação da base de cálculo, após a composição das quantidades produzidas anualmente, 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, em relação ao saco de 25 Kg, o custo foi dividido por 2. No cálculo dos valores lançados no Auto de Infração, foi elaborada planilha com a indicação das quantidades transferidas, multiplicadas pela diferença entre o preço praticado e o custo obtido no mesmo ano.

O julgador de 1^a Instância, 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 juntados pela defesa e não analisados pela autuante determinou que o processo retornasse em diligência à repartição de origem a fim de que, entre outras medidas, 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 forma do § 4º, II, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, e que nos cálculos fossem 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 a “média anual”.

A Auditora Fiscal, manifestou-se nos autos, explicando que o fato apurado consiste em que 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. A autuante considerou que as provas juntadas pela defesa (cópias das notas fiscais) constituem prova cabal do ilícito apurado.

Quanto ao método, explicou a auditora 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. Por sua vez, os custos das mercadorias vendidas foram obtidos 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. Quanto à solicitação da Junta de Julgamento 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 afirmou que os dados não podem ser calculados mensalmente, uma vez que o custo da empresa consignado na contabilidade é feito anualmente. Voltou a dizer que a empresa se negou a apresentar o seu sistema de custos mensal, apesar de regularmente intimada, declarando ainda que a matriz da empresa apresentou termo de intimação da Receita Federal, justificando que os livros Diário e Razão se encontravam à disposição do Fisco federal (documento fls. 651 e 652) e que a empresa apresentou cópias das declarações anuais de imposto de renda, exercícios de 1997 a 1999.

Foi dada ciência da manifestação da auditora nos autos, com reabertura pela Junta de Julgamento Fiscal, do prazo de defesa, ocasião em que o contribuinte renovou suas considerações formuladas na defesa inicial.

Ao decidir a lide, a Junta de Julgamento considerou que a diligência inicialmente solicitada por aquele colegiado não logrou êxito, sendo, então, determinada a sua renovação, que resultou na explicação, pela autuante, de que a matriz da empresa, estabelecida em Sergipe, transferiu mercadorias de sua produção para seu estabelecimento na Bahia, adotando preço superior a custo de produção, e contrariando as disposições da legislação, inclusive a Lei Complementar nº 87/96.

O relator, *“a quo”* entendeu, todavia, de acordo com os elementos existentes nos autos que não se encontra provado que a empresa tivesse cometido a infração que lhe foi imputada, pois o fisco se baseou em elementos impróprios para a comparação dos custos de produção com os valores das transferências. Afirma que a auditora se baseou nos custos totais de produção, não observando os termos do § 4º do art. 13 da LC nº 87/96, regra esta reproduzida no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96, aduzindo que 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.

Decidiu, o colegiado da Junta de Julgamento Fiscal, ao final, em deliberação unânime, pela improcedência do Auto de Infração, recorrendo de ofício, no mesmo ato decisório.

Os autos foram distribuídos para esta 2^a Câmara de Julgamento Fiscal para a apreciação do Recurso de Ofício.

Distribuído o processo para esta 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, foi o mesmo incluso em pauta suplementar, decidindo-se pela realização de diligência, a cargo da autuante, no sentido de que fosse reiterada, junto ao contribuinte, a intimação para que o mesmo apresentasse o valor do custo abarcando, apenas, as parcelas elencadas na Lei Complementar nº 87/96, ou seja, matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra. Além disso, as notas fiscais trazidas aos autos demonstram que na base de cálculo das transferências encontravam-se inclusos os valores do frete, contratado na modalidade CIF e o próprio ICMS, que compõe a sua própria base de cálculo, determinando-se que esses valores fossem expurgados do preço de transferência para fins de comparação com o custo de produção.

Vieram aos autos, em cumprimento da diligência solicitada por esta Câmara de Julgamento Fiscal, as planilhas anexadas às fls. 720 a 731, com a totalização dos custos elencados na Lei Complementar, devidamente fornecidos pela empresa. Intimado o autuado a se manifestar no prazo de lei nada de novo trouxe aos autos.

No entanto, após retorno do processo a este relator, foi observado que a auditora revisora, incluiu nos custos de produção as parcelas relacionadas a materiais de reposição e outras despesas. Já em relação ao preço de transferência permaneceram inclusos os valores do frete, contratado na modalidade CIF, e do ICMS, que integra a sua própria base de cálculo. Foi determinada a complementação da diligência fiscal para que fossem excluídos os valores acima citados, visando à comparação do custo de produção e do preço de transferência em bases homogêneas. Além disso foi determinada a elaboração de novo Demonstrativo de Débito, após a revisão dos cálculos lançados no Auto de Infração.

Em nova intervenção da auditora autuante foram procedidos os ajustes solicitados, com a juntada das planilhas de cálculo anexas às fls. 741 a 744 e 974 a 975 do PAF. Do resultado dessa nova intervenção foi o contribuinte, novamente, regularmente intimado, deixando, entretanto, de contrapor suas razões.

Após as diligências saneadoras e os atos de intimação decorrentes foram declarados conclusos os autos para julgamento do Recurso de Ofício.

VOTO

Nas transferências interestaduais de mercadorias, na situação em análise, a base de cálculo do imposto é o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma das parcelas referentes à matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Em procedimento de diligência verificada na fase de instrução do processo, nesta 2^a instância de julgamento, vieram aos autos os valores correspondentes àquelas parcelas, de forma que se tornou possível dar cumprimento aos termos do § 4º, inc. II, do art. 13, da Lei Complementar nº 87/96, que é reproduzida no art. 17, § 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96 (Lei Estadual do ICMS). Procedeu-se, nesta mesma diligência, à exclusão das parcelas relacionadas ao frete e ao ICMS que compunham o preço de transferência, de forma que a comparação entre o custo produzido do cimento e o seu valor de transferência se fizessem em bases homogêneas. Essas parcelas do frete e do ICMS correspondem a itens agregados na etapa subsequente de circulação dos produtos, não estando vinculados à produção, mas sim, à fase de circulação comercial das mercadorias, já que os estoques produzidos são registrados contabilmente sem a inclusão do ICMS, e o frete só é agregado na nota fiscal de transferência, portanto, não é custo de produção. Em virtude disso, foi modificada a Decisão da Junta de Julgamento, acatando-se os Demonstrativos de Débito elaborados pela autuante às fls. 741 a 744 e 974 a 975 do PAF, de forma que o lançamento passa a ter a seguinte composição:

CIMENTO EM SACO: 50 KG

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
JAN/97	R\$ 801,02
ABR/97	R\$ 1.742,08
JUN/97	R\$ 551,52
TOTAL	R\$ 3.094,62

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
SET/99	R\$ 1.125,31
OUT/99	R\$ 788,45
NOV/99	R\$ 5.509,68
DEZ/99	R\$ 7.319,40
TOTAL	R\$ 14.742,84

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
JAN/00	R\$ 8.395,85
FEV/00	R\$ 13.347,18
MAR/00	R\$ 9.599,77
ABR/00	R\$ 9.642,60
MAI/00	R\$ 12.615,55
JUN/00	R\$ 13.370,94
JUL/00	R\$ 10.975,44
AGO/00	R\$ 14.504,16
SET/00	R\$ 11.267,53
OUT/00	R\$ 14.093,64
NOV/00	R\$ 30.498,00
DEZ/00	R\$ 13.280,66
TOTAL	R\$ 161.591,32

CIMENTO EM SACO: 25 KG

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
JAN/97	R\$ 1.030,10
ABR/97	R\$ 1.506,24
JUN/97	R\$ 629,90
TOTAL	R\$ 3.166,24

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
SET/99	R\$ 345,74
OUT/99	R\$ 1.003,63
NOV/99	R\$ 1.052,70
DEZ/99	R\$ 2.933,88
TOTAL	R\$ 5.335,95

MÊS/ANO	VALOR DO DÉBITO / CRÉDITO INDEVIDO
JAN/00	R\$ 1.161,89
FEV/00	R\$ 1.911,91
MAR/00	R\$ 1.666,80
ABR/00	R\$ 1.201,20
MAI/00	R\$ 1.526,18
JUN/00	R\$ 2.970,00
JUL/00	R\$ 779,52
AGO/00	R\$ 1.630,56
SET/00	R\$ 1.048,51
OUT/00	R\$ 1.040,59
NOV/00	R\$ 1.565,76
DEZ/00	R\$ 988,02
TOTAL	R\$ 17.490,94

Total apurado de crédito fiscal indevido: R\$ 205.421,91.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, pois o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, estando provado, portanto, que algumas operações de transferência de mercadorias produzidas pela matriz do autuado se deu por valor superior ao custo de produção estabelecido na legislação do ICMS.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 089599.0004/02-0, lavrado contra **ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$205.421,91**, sendo R\$191.153,23, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais 14.268,68, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da referida lei, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE-RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS