

PROCESSO - A. I. N° 206891.0041/08-3
RECORRENTE - CIMENTO SERGIPE S/A.-CIMESA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0218-01/09
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 22/12/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0377-12/09

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação tributária em vigor: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Infração caracterizada. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (1ª JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$ 1.097.091,17, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

O autuado apresentou defesa tempestiva, a informação fiscal foi prestada regulamente e, em seguida, o Auto de Infração foi julgado procedente mediante o Acórdão JJF N° 0411-01/08.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário e, preliminarmente suscitou a nulidade da Decisão recorrida, alegando que o seu pedido de perícia não tinha sido apreciado. No mérito afirmou que o seu procedimento estava correto, pois a listagem de custos feita no artigo 13,§ 4º, II, da LC 87/96 não era exaustiva. Citou a Decisão Normativa CAT-5, do Estado de São Paulo. Sustentou que os créditos referentes à manutenção, amortização e depreciação deveriam ser considerados, uma vez que estão dentro do conceito de acondicionamento. Disse que os créditos referentes a frete CIF também deveriam ser aceitos, pois, apesar de não haver vendedor ou comprador, os custos decorrentes de transporte iriam caber ao remetente ou ao destinatário.

Por meio do Acórdão CJF N° 0081-11/09, o Recurso Voluntário foi provido, e o Acórdão JJF N° 0411-01/08 foi declarado nulo, por cerceamento de defesa, tendo em vista que não foi apreciado o pedido de perícia feito na defesa. Foi determinado o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Em nova Decisão, a 1ª JJF afastou as preliminares de nulidade, indeferiu a solicitação de perícia e, no mérito, julgou o Auto de Infração procedente.

Não resignado com a Decisão proferida pela 1ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade da Decisão recorrida, por cerceamento de

defesa, em razão do indeferimento pela primeira instância do seu pedido para a realização de perícia. Sustenta que apenas uma perícia técnica seria capaz de comprovar se, efetivamente, houve ou não excesso no preço de transferência interestadual de mercadoria.

No mérito, o recorrente afirma que o preço utilizado nas transferências corresponde à soma dos custos previstos no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, sendo imperceptível a diferença alegada pela fiscalização. Explica que os custos componentes do valor das transferências são matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, os quais compreendem:

- I. matéria-prima: custo da matéria-prima consumida na produção, incluídos os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção;
- II. material secundário: custo de todos os materiais e insumos consumidos direta e indiretamente na produção, inclusive energia elétrica;
- III. mão-de-obra: humana - custo da mão-de-obra pessoal, própria e de terceiros, utilizada direta e indiretamente na produção, acrescida dos encargos sociais e previdenciários; tecnológica – custo de locação, manutenção, reparo, prevenção e os encargos de depreciação dos bens, representados pelas máquinas, equipamentos, ferramentas, instalações e similares, utilizados direta e indiretamente na produção, inclusive impostos sobre a propriedade e seguros;
- IV. acondicionamento: custos diretos e indiretos necessários ao acondicionamento dos produtos, inclusive de mão-de-obra, pessoal e tecnologia.

Após afirma que o ponto central da lide consiste em saber se a Lei Complementar nº 87/96 fez ou não uma descrição exaustiva do custo da mercadoria produzida, o recorrente transcreve a Decisão Normativa CAT-5, de 15/06/05. Prosseguindo, afirma que a LC 87/96 definiu os elementos que compõem o custo de produção, porém não conceituou cada um deles, de forma que é imprescindível se recorrer às definições da Contabilidade, de institutos privados e de outros preceptivos da área tributária, dentre os quais o art. 290 do Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o artigo 13, § 4º, da Instrução Normativa nº 38/97, que tratam de custo industrial de forma abrangente.

O recorrente salienta que tem o direito de transferir os bens considerando o seu custo integral de produção, alcançando, assim, os efeitos econômicos reais almejados. Destaca que o disposto no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar 87/96 e no art. 17, § 8º, II da Lei Estadual nº 7.014/96, não podem enumerar taxativamente custos dissonantes da realidade da produção industrial e, por consequência, da base de cálculo das operações em tela.

Menciona que é imperioso o reconhecimento dos custos com manutenção, amortização e depreciação, pois ao contrário se estaria comprometendo toda a sistemática da não-cumulatividade do ICMS.

Discorre sobre frete CIF e FOB e, em seguida, diz que o frete CIF foi arcado pelo remetente das mercadorias e, portanto, deve ser incluído no custo de produção das mercadorias.

Ao finalizar, o recorrente solicita que seja declarada a nulidade da Decisão recorrida, para que seja determinada a realização da perícia solicitada. Pede que, caso não se concrete a nulidade da Decisão recorrida, o Auto de Infração venha a ser julgado Improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 254 a 262, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não há razão para o acolhimento da preliminar de nulidade da Decisão recorria, uma vez que há nos autos elementos suficientes para o deslinde da questão.

No mérito, afirmou a ilustre procuradora que o conjunto probatório acostado ao processo é suficiente para comprovar a infração imputada no presente lançamento de ofício, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária às conclusões oriundas da autuação fiscal.

Salienta que as leis tributárias somente vigoram no território do ente tributante que as editou, apenas tendo eficácia fora desses limites nos termos em que lhe reconheçam extraterritorialidade

convênios ou outras normas gerais expedidas pela União, conforme doutrina que citou. Dessa forma, conclui que, no caso em exame, apenas as normas previstas na legislação baiana e na Lei Complementar nº 87/96 têm vigência no Estado da Bahia. Para embasar seus argumentos, transcreve dispositivos legais e jurisprudência.

Menciona que, no caso em apreço, a norma do Estado de origem das mercadorias que, veiculada mediante lei estadual, determina a inclusão de itens além daqueles descritos pela Lei Complementar nº 87/96 na base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, encontra-se em dissonância com o ordenamento jurídico nacional.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado, ora recorrente, foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS atinentes a operações de transferências interestaduais de produtos industrializados, realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, efetuadas com a utilização de base de cálculo, fixada na unidade federada de origem, em valor superior ao estabelecido na Lei Complementar nº 87/96.

O recorrente suscitou a nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de cerceamento de defesa, tendo em vista o indeferimento do pedido de perícia formulado na defesa inicial.

A realização de perícia ou de diligência destina-se a fornecer ao julgador subsídios para o deslinde de pontos controversos e, portanto, quando o julgador entende que já possui elementos suficientes para decidir a matéria, não acarretará cerceamento de defesa o julgamento da lide. No caso em tela, ao se confrontar os argumentos trazidos na defesa com o voto proferido pelo ilustre relator da Decisão recorrida, verifica-se que todos os argumentos defensivos foram examinados e acolhidos ou rechaçados com a devida fundamentação. Dessa forma, não vislumbro razão para a nulidade suscitada, pois a 1ª JJF indeferiu a solicitação de perícia de forma fundamentada e com respaldo na legislação tributária estadual (art. 147, II, do RPAF/99).

Tendo em vista que em fase recursal a realização de perícia voltou a ser requerida, indefiro tal pedido com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, pois a prova do fato em tela não depende de conhecimento técnico especializado e os elementos existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

Adentrando no mérito, observo que os demonstrativos acostados ao processo comprovam que os autuantes, ao apurarem o valor da base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, apenas consideraram os custos previstos no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, quais sejam, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Após extrair esses custos de planilhas apresentadas à fiscalização pelo próprio recorrente, os auditores incluíram o valor do ICMS na base de cálculo do próprio imposto (art. 13, § 1º, da LC 87/96) e, em seguida, efetuaram o confronto do montante apurado com o valor da base de cálculo consignado nas notas fiscais de transferências para o estabelecimento localizado no Estado da Bahia. Desse confronto, ficou evidenciado que o valor da base de cálculo empregado nas transferências listadas na autuação era superior ao previsto no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, e, em consequência, foi glosada a parcela que excedia ao previsto nesse dispositivo da referida Lei Complementar.

O recorrente alega que a Lei Complementar nº 87/96 não faz uma descrição exaustiva dos custos de produção das mercadorias fabricadas, devendo o aplicador da lei recorrer à Contabilidade, aos institutos privados e a outros preceptivos da área tributária, para determinar quais os custos que integram a base de cálculo do imposto nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Essa tese recursal não merece prosperar, pois sabemos que os preceitos que embasam a

Contabilidade nem sempre são seguidos pela legislação tributária. Um bom exemplo é o que ocorre quando o lucro de determinado exercício é apurado pela Contabilidade e pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica. A legislação do Imposto de Renda exige que, do lucro apurado pela Contabilidade, sejam feitas exclusões e inclusões para se chegar ao lucro que será considerado para fins do Imposto de Renda.

Saliento que as definições contidas no artigo 290 do Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica se aplicam apenas ao referido tributo da competência da União, não se podendo querer estender as definições contidas no citado dispositivo regulamentar ao ICMS, que se trata de um tributo da competência exclusiva dos Estados e do Distrito Federal.

Dessa forma, o disposto no art. 13, §4º, II, da LC 87/96, e no art. 17, § 8º, II, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, determinam que nas transferências interestaduais de mercadorias, entre estabelecimentos de uma mesma empresa, na base de cálculo devem ser considerados apenas os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme textualmente dispõem os citados dispositivos legais:

“Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 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;

Os argumentos recursais pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites previstos em lei. No caso em tela, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 13, § 4º, II, estabelece qual o valor da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, em consequência, do crédito a ser utilizado pelo estabelecimento destinatário. Dessa forma, o valor do crédito fiscal utilizado a mais deve ser glosado, ao teor do disposto no § 5º do art. 93 do RICMS-BA, que só admite a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No caso em tela, o imposto glosado foi apenas o que excedeu ao previsto na legislação.

Não vislumbro qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento tributário, já que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC Nº 87/96. Apesar da abalizada argumentação trazida pelo recorrente, não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

O recorrente também alega que as parcelas referentes a fretes CIF deveriam ser incluídas no custo dos produtos transferidos. Todavia, por considerar que os custos que compõem o valor das transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa são apenas aqueles citados no artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96, também afasto esse argumento recursal. Ademais, conforme foi bem salientado pelos autuantes na informação fiscal, essa “*despesa operacional (frete – CIF) é incorrida e materializada após o produto já estar pronto e acabado*”.

Em suma, considero que as alegações recursais não se mostram capazes de modificar a Decisão recorrida, uma vez que a autuação está baseada em expressa determinação contida no artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, e no artigo 17, § 8º, inciso II, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, que só admitem os custos referentes a “*matéria-prima material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*”. As reiteradas decisões deste CONSEF corroboram o entendimento de que a interpretação desses dispositivos legais deve ser feita de forma mais restritiva, ou literal, conforme evidencia a Decisão proferida nesta 2ª CJF pelo Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco e que foi parcialmente transcrita na Decisão recorrida.

Pelo exposto e em consonância com os Pareceres da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO

do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0041/08-3, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A.-CIMESA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.097.091,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS