

A. I. Nº - 206891.0049/08-4  
AUTUADO - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NODESTE S/A  
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CESAR DA SILVA BRITO e  
JOAQUIM MAURÍCIO DA MOTTA LANDULFO JORGE  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 05.06.09

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0154-04/09**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE 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 do imposto: custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares além da nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 10/12/08, para exigir ICMS no valor de R\$ 296.022,99, acrescido da multa de 60%, em decorrência da 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, convênios ou protocolo.

O autuado apresentou impugnação (fls. 140 a 176), e inicialmente esclarece que é fabricante de bens de consumo e desenvolve atividades comerciais em todo o território nacional, sujeitando-se a incidência do ICMS. Argumenta que mesmo diante de lisura e legalidade de suas operações foi surpreendido com a presente autuação. Discorre sobre a infração apontada e diz que a mesma não pode prosperar, pelos argumentos que passou a expor.

Preliminarmente requer a nulidade do Auto de Infração, por entender que não atende o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e diz que o lançamento tributário é formado por cinco elementos estruturais, quais sejam: manifestação da vontade, motivo, objeto do ato, finalidade e forma.

Afirma que no Auto de Infração em comento, o lançamento efetuado é inválido, por vício material existente em seu objeto, ou seja, em seu conteúdo, especialmente com respeito à determinação da base de cálculo e alíquota aplicável. Quanto à alíquota, argumenta que em se tratando de transferências interestaduais, a reconstituição de tais valores deveria ser com 7% ou 12%, simulando os valores se assim exigidos, à fl. 145. Assevera que, dessa forma, fundamentação e descrição na autuação não coincidem, gerando insegurança, impondo-se o seu cancelamento.

Destaca que a multa aplicada de 60% é manifestamente excessiva, que a regra constitucional veda a utilização de tributo com efeito de confisco, cita entendimento de VITTORIO CASSONE e LUIZ EMYDDIO F DA ROSA JUNIOR para reforçar o seu posicionamento. Confirmado entendimento em questão transcreve parte do voto do Ministro ILMAR GALVÃO, na Ação Direita de Inconstitucionalidade tomando como base o art. 150, IV CF/88.

Argumenta que a doutrina constitucional moderna e o STF (Supremo Tribunal Federal) dizem que não se deve analisar as leis somente sob a ótica do Princípio da Reserva Legal, mas da

Reserva Legal proporcional, tendo como pressupostos não apenas a legitimidade dos meios e fins a serem alcançados, mas também a necessidade de utilizar meios menos gravosos para alcançar o fim almejado. Assevera que no caso é inquestionável o caráter confiscatório da multa aplicada.

Diz que há impossibilidade jurídica da aplicação da penalidade em função do Decreto-Lei nº 834/69 que estabelece vedação na aplicação de penalidade por diferença de imposto incidente nas transferências interestaduais, desde que o estabelecimento remetente tenha efetivamente pago o tributo. Explica que tal norma, mesmo se referindo ao antigo ICM foi recepcionada pela constituição atual, ademais porque a LC 87/96, editada para disciplinar as questões relacionadas com o ICMS, não tratou da matéria.

No mérito, diz que foi acusado de creditar-se indevidamente de ICMS na entrada de mercadorias transferidas de outros estabelecimentos, supondo-se que diversos componentes de custos dos seus produtos, não estão contemplados na LC 87/96, art. 13, §4º, II, sendo glosados alguns valores declinados sob as seguintes rubricas de custo: manutenção, depreciação, amortização e outros.

Afirma que tal entendimento não pode prevalecer, já que os valores apontados pela fiscalização, no seu entendimento, efetivamente compõem o custo de produção do produto devendo, pois, integrar o custo de transferência. Destaca que o art. 13, §4º, II da LC 87/96 estabelece que nas transferências interestaduais, para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do ICMS é o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma dos custos da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. A interpretação dada a esse dispositivo pela fiscalização é que destoa da realidade dos fatos.

Argumenta que a intenção do legislador ao fixar as regras para a formação da base de cálculo foi promover a repartição de receitas entre os Estados e o Distrito Federal, na medida em que o imposto pago na origem fosse creditado pelo estabelecimento de destino e que a base de cálculo a menor comprometeria a arrecadação do Estado de origem.

Nesse sentido, diz que os componentes do custo considerados pela impugnante estão diretamente ligados ao processo industrial; Discorre acerca do entendimento do doutrinador ALIOMAR BALEEIRO (fl. 174), diz que o conceito de insumo transcende a simples rubrica “matéria-prima”, vindo a constituir-se algo mais amplo, isto é, todos os materiais indispensáveis ao processo produtivo e que são empregados ou consumidos direta ou indiretamente, no respectivo processo.

Explica que o ativo objeto de depreciação, independentemente de sua vida útil, tem importante função no processo produtivo e comercial e estão efetivamente agregados na atividade-fim do contribuinte e, se esses bens se agregam ao produto, a depreciação deles deve ser considerada como custo da mercadoria, mesmo em homenagem ao princípio do Código Civil Brasileiro, art. 59, que o acessório segue o principal. O mesmo ocorre com os demais custos e despesas.

Esclarece no que tange a outras despesas, que podem ser fixas, semi-variáveis e variáveis, gastos gerais de fabricação, incluindo-se nestes conceitos os gastos da impugnante com bens diretamente relacionados ao seu produto final, e por isso imprescindíveis para a elaboração e comercialização dos produtos, são materiais intermediários que fazem parte da base de cálculo do ICMS.

Destaca e transcreve a Decisão Normativa CAT-5, de 16.06.2005, do Estado de São Paulo, onde afirma ter fundamento a base de cálculo que adotou. Insiste que a teor do quanto demonstrado pela fiscalização paulista, os citados componentes incluem-se entre os insumos de produção. Finaliza que prevalecendo o entendimento da fiscalização da Bahia, haverá ofensa a Lei Complementar 87/96. Cita ainda a doutrina de HUGO DE BRITO MACHADO (Aspectos Fundamentais do ICMS, Ed. Dialética, 1997, São Paulo, páginas 82 e 83).

Afirma que é inconstitucional a vedação do crédito independente da estrutura de custo; que a Constituição Federal atribuiu à Lei Complementar 87/96 a responsabilidade de disciplinar o regime de compensação do imposto, cujo art. 21, dispõe sobre as situações em que o contribuinte

está sujeito ao estorno do imposto e as únicas formas exonerativas previstas no sistema tributário brasileiro são: isenção, imunidade, não incidência e alíquota zero.

Exemplifica que nas operações de transferências do Estado de São Paulo para Minas Gerais, há destaque do ICMS a 12% e se revendida para o Ceará, fica reduzida para 7% e que neste sentido, não pode haver qualquer restrição aos créditos fiscais na forma prevista em lei, devendo ser obedecida a sua hierarquia, com base no princípio da reserva legal.

Diz que o entendimento do fisco viola a diretriz histórica sobre o caráter não cumulativo do ICMS transcrevendo o art. 23 da CF/67 e o art. 3º da “Lei Complementar” da época, o Decreto-lei 406/68 que, além de ratificar esse caráter atribuiu ao legislador estadual a criação de parâmetros dessa não-cumulatividade, os Estados, no entanto, adotaram a teoria do crédito físico, pelo qual somente os produtos que integrassem as mercadorias dariam o direito ao crédito.

A Constituição vigente, porém, defende, alargou substancialmente a extensão do princípio, sequer delegando à lei complementar, pois definiu seu conteúdo, na redação do art. 155, II, §2º da CF/88, que também transcreve, salientando que a Carta Magna esgotou a equação deste princípio, não havendo espaço para reduções operadas pela legislação infra-constitucional. Transcreve parte de textos de autoria dos professores ROQUE CARRAZZA, GERALDO ATALIBA, AIRES FERNANDINO BARRETO, AROLDO GOMES DE MATOS E JÚLIO DE CASTILHOS FERREIRA (fls. 182 a 188) relativo ao direito ao crédito de ICMS, da não cumulatividade do imposto, afirmado que sendo o creditamento regra, não há que impor interpretações restritivas, exigindo-se estornos de créditos tomados em razão deste ou daquele item na composição do preço de transferências das mercadorias. Em face desse princípio não pode haver restrição ao aproveitamento do crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais, que deve ser deduzido dos valores do imposto gerado nas operações subsequentes que praticar.

Insiste que a característica principal do ICMS é a não cumulatividade e assim, o aproveitamento integral dos créditos oriundos das operações anteriores significa respeitar e cumprir um preceito constitucional.

Ressalta que as únicas exceções que restringem o direito ao aproveitamento dos créditos ou obrigação de estorno, decorrem da ausência de tributação, ante a não incidência ou isenção tributária.

Salienta que “o atual texto Constitucional, quanto ao princípio da não cumulatividade, valeu-se do conceito de ‘crédito financeiro’, em substituição ao conceito do crédito físico”, em decorrência da interpretação sistematizada do texto anterior, sendo aprimorada para adaptar-se ao paradigma do IVA “que possibilita ao contribuinte o aproveitamento pleno e irrestrito do crédito do imposto anteriormente pago, para sua compensação com o imposto por ele devido”. Afirma que o texto constitucional buscou desonerar o produto nas operações intermediárias, de modo que a carga tributária recaia sobre o consumidor final. Transcreve novamente textos de autoria de diversos doutrinadores (HAMILTON DIAS DE SOUZA, ROQUE CARRAZZA, MISABEL ABREU MACHADO E SACHA CALMON NAVARRO COELHO), para reforçar o seu entendimento de que pelo texto constitucional, nem a lei complementar, nem a lei ordinária estadual possuem competência para estabelecer quais operações geram e não geram crédito e sim que é assegurado o direito de compensar o crédito do ICMS em todos os casos que a operação subsequente foi tributada pelo imposto.

Conclui esta linha de raciocínio, defendendo que qualquer limitação ao crédito estabelecida em legislação infraconstitucional, quer seja através de lei complementar, ordinária, federal ou estadual, fere o princípio da não cumulatividade do ICMS e é inconstitucional.

Relativamente à possibilidade de análise da matéria de cunho constitucional em sede administrativa, diz que não há de se falar em impossibilidade de discussão e julgamento dos argumentos aduzidos pela impugnante na presente defesa, sob a alegação de tratar-se de matéria constitucional de competência exclusiva do poder judiciário. Neste sentido, transcreve à fl. 194,

parte do voto proferido pelo Juiz LUIZ FERNANDO DE CARVALHO ACCACIO do E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, nos autos do Processo DRT-5 nº 2293/91, para definir que os órgãos julgadores administrativos não flutuam ao largo da constituição, mas lhe devem obediência. Acerca do assunto, faz outras citações (fl. 195), inclusive voto do conselheiro ANTÔNIO DA SILVA CABRAL, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao relatar o Acórdão nº CSRF/01-0866, DOU 12/06/90, aduzindo que: “É comum, nos meios fazendários, confundir-se declaração jurisdicional de constitucionalidade da lei, que é apanágio do Poder Judiciário, com aplicação do princípio constitucional, que nada mais é do que aplicação dos princípios da legalidade ao caso concreto”.

Destaca a boa-fé da impugnante, que incluiu na base de cálculo do imposto os valores efetivamente gastos com o processo produtivo, recolhendo regularmente o imposto no estado de origem e creditando-se apenas e tão somente dos valores destacados nas notas fiscais. Requer a nulidade do Auto de Infração e se não acatada, a sua improcedência.

Os Auditores Fiscais, na Informação Fiscal prestada às fls. 216/259, fazem uma construção lógica sobre a questão, analisando as diversas nuances que envolvem a matéria, iniciando pelo veículo normativo tributário nessas situações.

Transcrevem o art. 155, § 2.º, XIII “i”; art. 146, que servem de imperativo no texto constitucional asseverando que a base de cálculo do ICMS deve ser fixada ou definida em Lei Complementar, conforme consta da LC nº. 87/96 e suas alterações (art. 13, § 4º, II), que também transcrevem.

Ressaltam que a Lei Complementar 87/96, em seu art. 13, §4º, II, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte deve corresponder ao “custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”.

Salientam que a mesma regra foi incorporada no art. 17, §7º, II da Lei nº 7.014/96 e art. 56, V, “b” do RICMS/BA, que respaldam a exigência do crédito fiscal ora exigido, tomando como parâmetro para a definição da base de cálculo, o somatório dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não admitindo nenhum outro tipo de custo, além dos elencados na LC 87/96.

Destacam a necessidade da real compreensão e alcance da regra prevista no art. 13, §4º, II, CTN, sobretudo para os que operam em mais de um Estado, evitando destacar e recolher valor maior ao Estado de origem, enfrentando, em seguida, problemas no Estado destinatário, tendo em vista a correta partilha do ICMS entre os entes da federação, nas operações de transferências interestaduais.

Por isso, dizem, examinará a correta partilha do ICMS entre os entes tributantes (Estados e Distrito Federal), nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados, o que ocorre no caso presente. A guisa da melhor resposta verifica o papel da Lei Complementar, da interpretação colhida do CTN, das ciências Contábeis, da doutrina e jurisprudência.

Acerca da autuação, dizem que consta do próprio corpo do auto de infração informações sobre a base de cálculo nas operações interestaduais envolvendo produtos industrializados em outras unidades da Federação que foram transferidos para filiais localizadas neste Estado. Repetem a fundamentação jurídica, a partir da Constituição Federal para deduzir que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 13, § 4º, II, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Explica ainda que o art. 56, V, “b”, RICMS/BA, respaldado na Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, que por sua vez está amparado na Lei Complementar acima indicada, sendo legítima a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, concluindo que o comando

contido na Lei Geral é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo, além dos elencados anteriormente.

Assim, defendem, que os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF), energia, combustível etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subseqüente estorno do respectivo crédito fiscal. Com relação ao FRETE esclarece que a cláusula CIF é inaplicável às transferências, pois é uma despesa operacional e não custo de produção, não se tem pessoas jurídicas distintas, o remetente-vendedor e o destinatário-comprador; dizem que a autuação foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa autuada, que discriminou os custos de produção por código de produto, quais sejam: MATÉRIA-PRIMA, EMBALAGEM, MÃO-DE-OBRA, DEPRECIAÇÃO, OUTROS CUSTOS, além de OUTRAS DESPESAS.

Asseveram que, em consonância com a mencionada LC 87/96, com os julgados dos tribunais, além de decisão do STF e do STJ, foi considerado, para a definição da correta base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, o somatório de MATÉRIA-PRIMA, ACONDICIONAMENTO, MATERIAL SECUNDÁRIO E MÃO-DE-OBRA. Por sua vez, expurgadas as seguintes rubricas DEPRECIAÇÃO OUTROS CUSTOS; OUTRAS DESPESAS, por não serem parte integrante de MATÉRIA-PRIMA; MÃO-DE-OBRA; MATERIAL-SECUNDÁRIO; tampouco de ACONDICIONAMENTO. Para corrigir tal situação, foi elaborado demonstrativo de ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, em meio físico (fls. 12 a 25; fls.133/134) e em meio eletrônico (fls. 10; fls. 98).

Transcrevem os termos da autuação, os acórdãos 0210-11/04 e 0349-11/06 do CONSEF sobre o assunto das transferências interestaduais com base de cálculo superior; decisão do TJ RS (processo 70002778157), decisão transitada em julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ); do REsp nº 707.635-RS (2004/0171307-1), no qual foi decidido que a definição da base de cálculo do ICMS é reservada à Lei Complementar (art. 146, III, “a” da CF) e não pode ser modificado por regra estadual. Naquela decisão, o STJ manifestou-se pelo entendimento que na operação de transferência do produto enviado para estabelecimento do mesmo contribuinte localizado em outro estado, a base de cálculo era o custo da mercadoria, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Nesta mesma linha de raciocínio, transcrevem posicionamento do STF (RE 79452 / RS) acerca da interpretação restritiva para elementos de custo definidos no art. 13, §4º, II da LC 87/96, respeitando medida de política tributária ao fazer com que o Estado consumidor abocanhe uma maior fatia do imposto nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados.

Definem que o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça já pacificaram o entendimento de que deve ser aplicado o princípio da legalidade tributária estrita (art. 97, IV, CTN), quanto à definição da extensão da base de cálculo dos impostos, de forma que o intérprete deve ater-se ao disposto na lei, não lhe sendo lícito, através de criativa construção hermenêutica, estender ou reduzir a base imponível do tributo.

Sobre a peça impugnativa, aduzem que não foram contestados os cálculos constantes nos demonstrativos do presente auto de infração, mas em preliminar, erro na apuração do valor cobrado com a aplicação da alíquota interna (17%); nulidade por cerceamento do direito de defesa e acerca do caráter confiscatório das multas.

Com relação à alíquota, diz não ter havido erro, uma vez que aplicação de 17% corresponde tão somente ao ajuste do programa da própria SEFAZ; as alíquotas apontadas no demonstrativo foram as legalmente utilizadas para a efetuação do estorno; quanto ao cerceamento de defesa não tem fundamento haja vista a transparência que envolveu todo o processo e o autuado teve toda e irrestrita possibilidade do contraditório, ampla defesa, como ocorre, por exemplo, no momento.

Discorrem os autuantes que, no mérito, alega o autuado a classificação equivocada dos materiais glosados como não integrantes da base de cálculo para fins de transferência, sendo os mesmos indispensáveis ao processo produtivo; alega a constitucionalidade da vedação ao crédito; da

não-cumulatividade do ICMS; e, ainda sua boa-fé. Insiste o autuado que teria o direito de formar a base de cálculo para as operações de transferências de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da Federação com a inclusão de TODOS os elementos de custo de produção, por entender que são imprescindíveis para se chegar ao custo do produto final.

Reafirmam os Auditores, o papel constitucional da Lei Complementar no campo do ICMS ao definir que a base de cálculo nas operações em tela é o somatório dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra, acondicionamento, não se admitindo nenhum outro custo. Por isso os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete CIF etc. devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Esclarecem que o frete, por exemplo, contratado com cláusula CIF, não se aplica às transferências, face não constituir um elemento do custo de produção e sim uma despesa operacional. Não se percebe as figuras do remetente / vendedor e destinatário / comprador (pessoas jurídicas distintas).

Transcrevem novamente à fl. 221, ementa do julgamento do RE 707.635-RS do STJ-RS, que decidiu que a base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar, não podendo ser modificada por lei estadual e que nas transferências interestaduais entre estabelecimento do mesmo titular a base de cálculo é o valor da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Transcreve também, parte do artigo publicado em <http://www/jus2uol.com.br>, também do professor ALEXANDRE FREITAS. Nos dois textos, fundamenta-se de forma clara a intenção do legislador em eliminar conflitos de competência de diversas legislações tributárias estaduais, com a definição estabelecida na LC 87/96 em relação a base de cálculo nas operações interestaduais das transferências realizadas por estabelecimentos de um mesmo titular, evitando que cada ente federativo estabelecesse normas para regular a matéria a sabor dos seus interesses.

Transcrevem, nesse sentido, trechos de assertivas de renomados tributaristas tais como LEANDRO PAULSEN, EURICO SANTI, PAULO DE BARROS CARVALHO entre outros, definindo que as normas editadas por Leis Complementares “tratam-se de normas com maior espectro, a serem seguidas por todas as esferas políticas com competência tributária de maneira uniforme, seja por direta incidência sobre relações jurídico-tributárias, seja como fator delimitador da edição da legislação ordinária em matéria fiscal.” Arrematando o Ministro Gilmar Mendes no RE 560626/RS, Plenário, 12.06.2008 “Não se justifica, ao menos por meio de legislação ordinária, a criação de hipóteses de base de cálculo do ICMS, “...sob pena de admitirem-se diferenças em cada um dos Estados (...) com evidente prejuízo à vedação constitucional de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente e à segurança jurídica”.

No que tange à definição, interpretação dos efeitos das leis tributárias, dos institutos de direito privados nas normas tributárias, sobretudo, artigos 109, 110, CTN, transcrevem parte de textos de autoria de diversos doutrinadores, a exemplo de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, LUCIANO AMARO, HUGO DE BRITO MACHADO E ALIOMAR BALEIRO (fls. 172 a 173) para tentar demonstrar que na interpretação das normas, deve se definir o conteúdo e o alcance sem qualquer expansão ou ampliação, que não venha ser feita de modo expresso, com a modificação das normas, preservando a rigidez do limite de competência tributária. Construir, enfim, a melhor exegese quanto ao conceito desses elementos de custo de produção.

Raciocinam, em seguida, que havendo controvérsias e dúvidas nas normas tributárias, procura-se guarida nas normas de direito privado; no caso, toma-se o que está previsto no Direito Privado, em especial na Ciência Contábil, o que seja matéria-prima, mão-de-obra; material secundário e acondicionamento, haja vista que a Lei Complementar 87/96, por mandamento da CF/88, com relação à formação da base de cálculo do ICMS, fixou os elementos de custo de produção que deverão compor ou formar a base de cálculo, mas não conceituou o que seria cada um deles, isto é, o que se entende por matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento.

Para tanto, o correto é recorrer às normas da Ciência Contábil, da Contabilidade ou de outros institutos de Direito Privado.

Transcrevem assim às fls. 154 a 157, normas de contabilidade, com ênfase em custos, de diversos professores, a exemplo de PAULO H. TEIXEIRA, GEORGE E RODRIGO LEONE E ELISEU MARTINS, LEONE E LEONE; CRESO COTRIM, definindo os conceitos básicos de custo industrial: materiais (matéria-prima, material secundário e de embalagem), mão-de-obra e custos indiretos de fabricação, custo de produção, frete, despesas gerais etc. Diz o professor CRESO que despesa é “...todos os gastos incorrido pelas organizações tendo-se por objetivo a obtenção de receitas. As despesas são contas de período e em assim sendo não compõem o custo da produção (tanto as despesas variáveis como as fixas).”

Registraram o magistério de LEONE E LEONE ratificando o que está pacificado nas normas contábeis, refutando as incongruências da legislação de Minas Gerais (RICMS - MG - aprovado pelo Decreto 43.080/2002, art. 43, §2º, incisos I a IV) que distorce e modifica o que a Ciência Contábil define como depreciação e mão-de-obra.

Citam e transcrevem ainda resposta à consulta formulada ao Presidente do CRC-SE, Dr. Romualdo Batista de Melo, para sedimentar o entendimento sobre os elementos de custo de produção previstos na LC 87/96, definindo o conceito contábil do custo de matéria-prima, mão-de-obra, material secundário, custo com acondicionamento, concluindo que “o comando contido no art. 13, § 4º da LC 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo, inclusive com mão-de-obra de pessoal de escritório, gastos com manutenção, energia elétrica, depreciação e outros”.

Sobre o custo com energia elétrica, citam a Súmula 12, do Conselho Contribuintes da Receita Federal decidindo que “Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidas em contato direto com o produto, não se enquadrando, portanto, nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.” Citam julgados do STJ, incluindo a energia no conceito de bens de uso e consumo, não se enquadrando nos conceitos de produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima.

Citam as consultas 090/2000 e 056/2002 formuladas à Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, cuja resposta após discorrer sobre a hierarquia das normas do ICMS, reconhece a supremacia da LC 87/96, concluindo que a enumeração dos itens que compõem o custo da mercadoria produzida é taxativa, ou seja, a soma do “custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento” e que não cabe a legislação estadual interpretar de outra forma.

Concluem que as várias concepções teóricas existentes sobre o tema, como destacado antes, que energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação, não são enquadráveis pela Ciência Contábil nos elementos de custo denominados de matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento.

Informam os Auditores, que na legislação do Estado de Minas Gerais surge a figura da “mão de obra tecnológica” que incrementa a base de cálculo de ICMS ao arreio da interpretação restritiva do artigo 13, §4º, II da LC 87/96. Em São Paulo, editou-se DN CAT 05/2005, um ato administrativo que se enquadra no rol das normas complementares tributárias, nos termos do artigo 100, CTN.

Por outro lado, listam decisões dos Conselhos de Contribuintes em diversos Estados (fl. 254), decidindo pela literalidade ou taxatividade dos elementos contidos na norma em discussão, além do tribunal de justiça do Rio Grande do Sul (fl. 256), decisões do STJ (fl. 257) e do STF (fl. 259), todas nesse sentido.

Dizem, em conclusão, que o artigo 13 §4º II da LC 87/96 deve ser interpretado literalmente, na forma inclusive pelo STF. Tal decisão diz respeito à medida de política tributária, de sorte que o Estado consumidor abocanhe uma fatia maior do imposto nessas operações de transferências interestaduais. Havendo dúvidas quanto o melhor conceito ou definição para matéria-prima,

secundária, mãos-de-obra e acondicionamento, como previsto na Lei Complementar, será de fundamental importância buscar e encontrar o exato sentido dessas rubricas no direito tributário, direito privado, na ciência contábil, na contabilidade de custo.

Por fim, afirmam que a questão debatida é saber se é lícito um Estado ampliar a base de cálculo, utilizando-se de interpretações da legislação tributária, via Lei Ordinária, Decreto, Decisão Normativa, por parte exclusiva do ente político interessado em obter mais recursos de impostos, no caso ICMS, em detrimento das demais unidades da Federação. Dessa forma, o não cumprimento do regramento expresso na referida LC 87/96 pode gerar conflitos entre as unidades da Federação, Estados e Distrito Federal, com grave ofensa ao pacto federativo, principalmente nas operações interestaduais aqui tratadas.

Pede a procedência do auto de infração.

## VOTO

Cuida o presente Auto de Infração da exigência de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar.

Antes, cabe tecer comentário acerca das preliminares invocadas pelo sujeito passivo:

I – Nulidade por falta de elementos estruturais: manifestação de vontade, motivo, objeto do ato e forma. Pugna o sujeito passivo pela nulidade do auto de infração tendo em vista o alegado equívoco na motivação da lavratura do Auto de Infração. Constatou, no entanto, a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente lançamento tributário, exatamente o oposto da reclamação defensiva. A infração questionada no Auto de Infração encontra suporte nas operações interestaduais de produtos industrializados que foram transferidos para filiais localizadas neste Estado. Portanto, ao contrário do que afirmou os elementos constantes do processo demonstra a motivação da autuação. Além do mais, o Auto de Infração preenche os requisitos dos artigos 38 e 39, RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia) e o pedido não encontra amparo nas situações previstas no art. 18 do mesmo diploma.

II – Erro na aplicação da alíquota, tendo sido aplicada alíquota de 17%, quando deveria ser 7%. Esta questão estará esclarecida melhor quando da apreciação de mérito. De toda sorte, não houve qualquer erro na aplicação das alíquotas, mas uma compatibilização dos valores dos créditos fiscais apurados, utilizados indevidamente com a mudança do mesmo valor do débito para o equivalente à alíquota de 17%, padrão no sistema da emissão de Auto de Infração na SEFAZ/BA.

III – Aplicação de multa desproporcional com caráter de confisco. A alegação de que a proporção da multa aplicada evidencia caráter de confisco, vedada em conformidade com o art. 150, VI CF/88, não pode ser acatada, uma vez que a multa indicada no presente Auto de Infração é legal, com previsão na Lei nº 7.014/96, em seu artigo 42. Além disso, não se inclui na competência deste órgão julgador declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual (art. 167, I, RPAF/BA) ou mesmo apreciação de pedido de cancelamento ou redução de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, a teor do art. 159, RPAF/BA. No entanto, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 06), se atendida as condições estabelecidas no art. 45-A da Lei nº 7.014/96, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%.

IV – Aplicação do Decreto – Lei 834/69. Aqui, um grave equívoco de interpretação das normas por parte do autuado. O decreto mencionado dispõe sobre a entrega de parcelas, pertencentes aos Municípios, do produto da arrecadação do antigo ICM, além de estabelecer normas gerais sobre conflito de competência tributária sobre o também antigo imposto de serviços, não tendo qualquer conexão com o assunto tratado no presente auto de infração.

No caso em comento, a ação do Fisco foi dirigida à glosa de determinados valores que foram utilizados ao arreio da legislação que rege o ICMS e que, portanto, não podem ser apropriados a

título de crédito. Assim, tal questão foi abordada pelo autuado como em ofensa ao princípio da não cumulatividade e será apreciada mais adiante por se tratar de mérito.

Superadas as preliminares invocadas, passamos as discussões de mérito.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal decorrente de operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar.

Na defesa apresentada, o impugnante alegou resumidamente o que segue:

- 1) Os valores glosados a título de manutenção, depreciação, amortização e outros, compõem o custo de produção e entende o autuado que deve integrar o custo de transferência, por serem imprescindíveis ao processo produtivo;
- 2) O regime de compensação do imposto não cumulativo (art. 21 da LC 87/96), só estabelece restrição de créditos em decorrência de operações com não incidência ou isenção tributária (art. 155, §4º, II, CF/88). Qualquer outra limitação estabelecida em legislação infraconstitucional fere o princípio da não cumulatividade do ICMS. Defende o autuado que quaisquer materiais incluídos na estrutura de custo dos produtos transferidos, não poderia ter vedado o crédito fiscal sob pena de ofensa ao princípio constitucional em questão, que permite ao contribuinte manter e aproveitar todo e qualquer crédito do ICMS, tal como concebido na Constituição.

O cerne da questão é que a empresa efetuou transferências de estabelecimentos localizados no Estado de São Paulo para estabelecimento localizado na Bahia, utilizando como base de cálculo o custo de produção e a fiscalização entende que nas transferências para estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve se restringir ao custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento (art. 13, §4º, II da LC 87/96).

Para aferir qual a base de cálculo utilizada nas operações de transferências do estabelecimento autuado, a fiscalização intimou a empresa para apresentar a composição dos custos de produção (fls. 32 a 34) e conforme cópia de e-mails juntados às fls. 87 a 90, tendo sido entregue a composição de custos referente ao exercício fiscalizado (2004), a fiscalização adotou os seguintes procedimentos:

- a) Tomou como base os valores consignados nas notas fiscais de transferências relacionadas nos demonstrativos às fls. 13 a 25, apurou os custos unitários de cada produto consignado nas notas fiscais e procederam as exclusões dos valores relativos a “outros custos, outras despesas e depreciação”;
- b) Em seguida, aplicou a alíquota interestadual prevista de 7% sobre os valores que foram excluídos acima, apurando o montante dos créditos utilizados em cada mês pelo estabelecimento destinatário, considerado como utilizado indevidamente, relativo à tributação a mais na origem em decorrência de ter incluído na base de cálculo das transferências os valores dos “outros custos, outras despesas e depreciação”.

Pelo exposto, partindo-se do princípio que os custos de manutenção e depreciação, não integram a base de cálculo das transferências, o porcentual apurado do custo de produção aplicado ao montante do débito gerado pelas transferências, pela interpretação literal do art. 13, §4º, II da LC 87/96, configura um valor de crédito utilizado a mais que o previsto no estabelecimento autuado.

Ponto relevante na lide é o entendimento do autuado de que tanto a depreciação como a amortização, por suas importâncias no processo produtivo, além de comercial, estão efetivamente agregadas na atividade-fim do contribuinte e devem ser considerados custos da mercadoria. Os itens de reparo e manutenção, máquinas, veículos, equipamentos e instrumentos utilizados no estabelecimento da impugnante, configuram também elementos indispensáveis ao processo produtivo e de comercialização, cujos gastos respectivos se agregam ao produto final. De igual sorte, outras despesas ou gastos gerais de fabricação, são materiais intermediários e que devem fazer parte da base de cálculo do ICMS.

Defende o sujeito passivo que dada a sua imprescindibilidade, os componentes citados devem ser considerados insumos e integrantes do “preço do custo para transferência das mercadorias”, o que justifica o creditamento do imposto quando da entrada das mercadorias transferidas. E assim é a própria Constituição Federal que atribuiu à Lei Complementar 87/96 a responsabilidade de disciplinar o regime de compensação do imposto. As únicas possibilidades de estornos previstas no sistema tributário nacional ocorrem através das figuras da isenção, imunidade, não incidência e alíquota zero.

Diz enfim, que o atual texto Constitucional tendo em vista o princípio da não cumulatividade, possibilita ao contribuinte o aproveitamento pleno e irrestrito do crédito do imposto anteriormente pago, para sua compensação com o imposto por ele devido, descabendo ao fisco estadual fazer qualquer tipo de vedação ao crédito do ICMS. Insistindo ainda que esse mesmo texto constitucional buscou desonerar o produto nas operações intermediárias, de modo que a carga tributária recaia sobre o consumidor final.

Vejamos tais assertivas.

O ICMS é, por certo, não cumulativo, conforme mandamento constitucional, "compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal" (artigo 155, § 2º, I, da CF /88).

Não obstante a plena eficácia da norma constitucional a operacionalização do princípio em questão foi cometida ao legislador complementar (art. 155, § 2º, inciso XII, “c”). Coube então à Lei Complementar 87/96 a definição do atual regime de compensação do imposto, com o intuito de dar cumprimento ao princípio da não-cumulatividade (art. 19/21, LC 87/97). Ou seja, o princípio operacionaliza-se por meio do abatimento, feito pelo próprio contribuinte, entre débito e crédito na sua escrituração fiscal, de tal forma que o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos resulte do encontro dos débitos pelas saídas, subtraído dos créditos das entradas previstas na lei.

Portanto, o princípio da não cumulatividade outorga ao sujeito passivo o direito subjetivo de pagar ICMS relativo à diferença apurada no encerramento do período, entre seus créditos e seus débitos, na forma “imposto contra imposto”. Isto é, o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores relativas à aquisição de bens será compensado com o devido nas operações de saídas.

Alguns doutrinadores, ao invés de perceber no modelo não cumulativo um princípio, preferem tratar como uma técnica de compensação de impostos, justamente porque o princípio se efetiva através da técnica contábil do débito e crédito, além de não integrar a estrutura do ICMS, eis que sua aplicação ocorre posteriormente à configuração do débito tributário, o que também o afasta da noção de base de cálculo, tendo em vista que a compensação dos débitos com os créditos é elemento estranho à quantificação do tributo. Vale então salientar que a técnica da não cumulatividade, a rigor, ocorre em momento posterior à constituição do débito tributário. Acerca de tal questão o doutrinador José Eduardo Soares de Melo, na obra ICMS Teoria e Prática, 9ª. Edição, Ed. Dialética, 2006, p. 235, consigna o seguinte: “(...) Trata-se, débito e crédito, de distintas categorias jurídicas, que desencadeiam relações jurídicas diferentes e independentes, nas quais credor e devedor se alternam”.

Ainda mais imperioso registrar que a Constituição não autoriza que o ICMS seja onerado para o contribuinte de direito por conta do aludido princípio. Ao contrário, é garantido ao contribuinte nas vendas que promova, transferir ao adquirente o ônus do imposto que recolherá ao Estado, ao tempo em que se credita do imposto que suportou nas operações anteriores. Como, aliás, comprehende o próprio autuado ao afirmar antes que “esse mesmo texto constitucional buscou desonerar o produto nas operações intermediárias, de modo que a carga tributária recaia sobre o consumidor final”.

No caso em tela, por se tratar de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, o próprio princípio invocado pelo autuado, que encontra efetividade na LC que, ao

disciplinar o regime de compensação, fixa os elementos necessários à operacionalização do sistema de abatimentos, que não poderia, em absoluto, significar alteração de direitos nem a concessão de privilégios para quaisquer entes da mesma federação. Assim, é também a própria Lei Complementar 87/96 que estabelece os critérios como essa transferência ocorrerá, de sorte que não se amesquinhe toda a sistemática pensada para o ICMS, o que o fez através do art. 13, §4º, II da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96 (ICMS BA).

Desse modo verifica-se que a ação fiscal calcada nos dispositivos legais supracitados encontra-se em perfeita consonância com os preceitos da não-cumulatividade do ICMS, não tendo tal alegação força para elidir a exigência fiscal.

Com relação ao questionamento defensivo de que nas operações interestaduais de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular devem ser incluídos na base de cálculo quaisquer materiais incluídos na estrutura de custo, inclusive valores relativos à manutenção e depreciação, não o acatamos em função da existência de regras específicas determinadas no art. 13, § 4º, II da LC 87/96. Nessa hipótese, deve a base de cálculo ser limitada à soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Logo, ao incluir outros componentes na base de cálculo que o não permitido pela Lei, o contribuinte gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária e consequentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia, maior que o estabelecido na Lei.

A discussão aqui está centralizada na base de cálculo a ser corretamente utilizada nas transferências das mercadorias relacionadas nos demonstrativos de fls. 13/25.

A base imponível constitui aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário por conter a dimensão da obrigação quantificando o objeto da imposição fiscal. Relativamente às operações com mercadorias aplicam-se as regras da Lei Complementar 87/96 que, em comando da própria Constituição Federal diz caber à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais definindo os fatos geradores e contribuintes (art. 155, § 2º, XII, “i” e art. 146, III, “a”).

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...  
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:  
a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Assim sendo, ao contrário do que concluiu antes o contribuinte, regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e coerência do ordenamento jurídico nacional. A base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96 (texto reproduzido no Estado da Bahia no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96).

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:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

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

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Assim, nas operações interestaduais de transferências, sendo a definição da base de cálculo matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei estadual, seja de São Paulo, seja de Minas Gerais ou da Bahia. Permitido fosse a cada Estado interpretar a LC 87/96, de

acordo com os seus interesses, importaria em grande insegurança jurídica e com prejuízos ao pacto federativo.

Isto posto, a matéria em questão, operação de transferência de mercadorias produzidas em um Estado e remetidas para estabelecimento localizado em outro Estado, ainda que pertencendo ao mesmo titular, deve ser tratada necessariamente da forma prevista na Lei Complementar.

Logo, ao constituir base de cálculo de forma não prevista na mencionada LC respaldada, como sabemos, na Constituição Federal, o autuado assume o risco e a responsabilidade pela exigência do crédito tributário, além de suportar o consequente ônus financeiro. Ainda que tenha agido em cumprimento à orientação dada pela própria administração do Estado de São Paulo, a obrigação tributária existente com o Estado da Bahia deve ser preservada.

Nesse norte, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do ICMS corresponderá a uma das três opções previstas no art. 13, § 4º, da Lei Complementar do ICMS.

No caso concreto, nas operações de transferências de mercadoria entre o Estabelecimento Fabricante remetente e sua filial, no Estado da Bahia, a base de cálculo deve ser o custo da mercadoria produzida, e não o custo total, como insiste o autuado, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, matéria secundária, mão-de-obra e acondicionamento, segundo o disposto no inciso II da norma supracitada. Tal regra de tributação não pode ser desprezada em função da imposição de outros diplomas legislativo, caso isto se admita, estaria descaracterizada toda a sistemática sobre a qual foi montado o modelo do imposto estadual.

Ainda mais porque nas operações de transferência de mercadoria, apesar da circulação física, não se observa um negócio jurídico mercantil, não existe transmissão de titularidade. Apesar da circulação física não há circulação jurídica, porque a operação não foi realizada entre duas pessoas distintas. Em outras palavras, não houve a mudança de proprietário ou de possuidor. Não ocorrendo, portanto, a mudança de titularidade.

No entanto, tais transferências, são consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista opção exercida pelo legislador das normas gerais. Com acerto, sobretudo, quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situado no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), em função da atual regra matriz do ICMS cuja remessa traz reflexos tributários às pessoas envolvidas no processo de transferência tanto o estabelecimento de origem com também para o estabelecimento de destino.

A partir de então fácil é o entendimento: desconsiderada a *circulação* na transferência interestadual de mercadorias de um estabelecimento para o outro do mesmo titular, não haveria tributação e, nesse caso, o Estado de origem nada poderia arrecadar. Em sentido contrário tributando em excesso, fora do contexto alinhavado pela LC 87/97, o Estado de destino seria prejudicado, porque teria que suportar um crédito fiscal maior. É o que acontece no caso concreto e que se combate com a lavratura do presente Auto de Infração.

É sabido que o ICMS é um imposto sobre o consumo, o encargo dele decorrente é, a final, suportado, pelo consumidor final. Produtor, distribuidor e comerciante se resolvem mediante o sistema de crédito do imposto pago na etapa anterior (não cumulatividade). Mantido o entendimento do autuado, a lógica do ICMS estaria comprometida, uma vez que o Estado onde localizado está o consumidor final, tendo recebido transferência com valor a maior, deixaria de receber parcela do produto que lhe competia no sistema de repartição engendrado pelo ICMS.

Como se não bastasse, tal situação fere o pacto federativo que é princípio constitucional expresso (art. 18 e 60, § 4º, CF 88) - além do princípio da autonomia distrital - a não admitir que Estados e Distrito Federal se locupletem uns às custas dos outros.

Assim é que a Lei Complementar a sujeitar todas as pessoas políticas da Federação tem a função impositiva de delimitar os contornos da base de cálculo do ICMS. Mesmo tendo a competência

legislativa estadual, os Estados e Distrito Federal devem estrita obediência às regras gerais emanadas do texto complementar. Nessa política tributária é que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, no caso em tela, relacionando itens de valores mais relevantes, tributados pelo ICMS (matéria-prima, material secundário e acondicionamento), além da mão-de-obra, objetivando promover uma justa partilha do imposto entre os Estados produtor e consumidor.

Enfatizo que este posicionamento (interpretação literal do art. 13, §4º, II da LC 87/96), não é um posicionamento isolado, haja vista que conforme anteriormente apreciado, foi manifestado pelo STJ (RE 707.635-RS). Constatou que a restrição imposta pela LC 87/96, referente a matérias-primas, materiais secundários e de embalagem (acondicionamento), estende-se a outros dispositivos e diplomas legais (art. 2º da Port. 607/2006 da SUFRAMA; art. 3º do Dec. 6008/2006), bem como já foi manifestado em decisões de segunda instância deste Conselho, a exemplo do Acórdão CJF 210-11/04; CJF 409-11/03 e CJF 340-11/06.

Por tudo que foi exposto, concluo que nas operações interestaduais de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular não podem ser incluídos na base de cálculo quaisquer materiais que façam parte da estrutura de custo, em função da existência de regras específicas determinadas no art. 13, § 4º, II da LC 87/96. Na hipótese, deve a base de cálculo ser limitada à soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Não vislumbro também ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, uma vez que o próprio princípio encontra efetividade na LC que, ao disciplinar o regime de compensação, fixa os elementos necessários à operacionalização do sistema de abatimentos, que não significa alteração de direitos tampouco a concessão de privilégios para quaisquer entes da mesma federação, estabelecendo igualmente os critérios como ocorrerão as transferências interestaduais, de sorte que não se amesquinhe a sistemática do ICMS, o que o fez através do art. 13, §4º, II da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, Lei nº 7.014/96 legislação na qual se fundamentou toda a ação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0049/08-4**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 296.022,99**, 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 junho de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILo RES LOPES - JULGADOR