

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0042/08-0  
**RECORRENTE** - CIMENTO SERGIPE S/A. - CIMESA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0387-04/08  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 20/05/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0082-11/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DO PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. A falta de apreciação pelo órgão julgador do pedido de perícia implica cerceamento ao direito de defesa. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento Fiscal para apreciação do pleito. Declarada a nulidade da Decisão recorrida. Acatada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0387-04/08, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$ 610.377,71, acrescido da multa de 60%, inerente ao exercício de 2004, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, ou seja, nas transferências recebidas de outras unidades, o autuado se apropriou de crédito fiscal com base de cálculo superior ao custo de produção, correspondente ao somatório de: matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra. Consta ainda que foram excluídos os elementos de custos de produção não previstos no art. 13, § 4º, II, LC 87/96 quando da composição da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual de produtos industrializados, que teve fundamento na planilha de custos apresentada pela própria empresa, sendo expurgadas as rubricas depreciação, gastos com manutenção, amortização, frete (CIF), etc, para o referido período de janeiro a dezembro de 2004.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após as seguintes considerações:

1. Aduz a JJF que as regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS devem ser buscadas a partir do texto constitucional, o qual remete para a Lei Complementar, que traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência a unidade e coerência do ordenamento jurídico nacional. Salienta que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96, cujo alcance não pode ser modificado por lei estadual, nem por decisões normativas, tendo em vista que estas são normas hierarquicamente inferiores à mencionada Lei Complementar, pois, caso se entendesse o contrário, cada Estado poderia interpretar a Lei Complementar 87/96 de acordo com os seus interesses, o que geraria insegurança jurídica.
2. Constata a JJF que, conforme demonstrativos juntados ao Auto de Infração, e relacionados na informação fiscal, foram expurgados da base de cálculo das transferências os valores relativos a material e serviços de manutenção, demanda de consumo de energia elétrica, fretes, aluguéis, impostos, serviços, arrendamentos, impostos e taxas, seguros, comunicações, doações, relações públicas, publicidades e gastos gerais, depreciação, amortização e exaustão. Assim, concluiu que os valores relativos a estes itens não se enquadram no material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, como previsto no art. 13, II, da LC 87/96.

3. Enfatiza a JJF que este posicionamento (interpretação literal do art. 13, §4º, II da LC 87/96), não é um posicionamento isolado, conforme foi manifestado pelo STJ (RE 707.635-RS). Constata 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 dos Acórdãos CJF 210-11/04; CJF 409-11/03 e CJF 340-11/06.
4. Por tudo que foi exposto, concluiu a JJF 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 podendo ser acrescido de outros itens não previstos expressamente, sob pena de este procedimento resultar na determinação, nas operações em foco, de uma base de cálculo maior do que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na LC 87/96 para o estabelecimento remetente, e um crédito fiscal utilizado a mais do que o legalmente previsto no estabelecimento destinatário, localizado no Estado da Bahia, situação que se caracteriza como utilização indevida de crédito fiscal, tal como corretamente apurado pelo Fisco deste Estado.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 154 a 161 dos autos, diante das seguintes argumentações:

1. Nulidade da Decisão, que ao indeferir a perícia solicitada, imprescindível ao caso, cerceou o direito de defesa. Assim, requer o recorrente a declaração de nulidade da Decisão com a feitura da perícia requisitada.
2. No mérito, alega inexistir a infração, uma vez que o preço de transferência está por total condizente com a legislação em vigor, pois o preço apresentado pelo contribuinte é exatamente a soma das rubricas presentes na legislação, assim não resta a diferença apresentada pelos autuantes, restando a necessidade de perícia técnica ao caso, o que requer.
3. Aduz que a base de cálculo do imposto na saída de mercadoria, em virtude de transferência interestadual para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, é *"o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria"* ou *"o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento"*, que podem ser definidos da seguinte forma: a) de matéria-prima: o custo da matéria-prima consumida na produção, nele incluídos os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção; b) de material secundário: o custo de todos os materiais e insumos consumidos direta e indiretamente na produção, inclusive energia elétrica; c) de mão-de-obra: - humana: o custo da mão-de-obra pessoal, própria e de terceiros, utilizada direta e indiretamente na produção, acrescido dos encargos sociais e previdenciários; - tecnológica: os custos 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; d) de acondicionamento: todos os custos diretos e indiretos necessários ao acondicionamento dos produtos, inclusive de mão-de-obra, pessoal e tecnológica. Assim, sustenta o recorrente que, desta análise, restam duas questões: a) se estamos falando de enumeração explicativa ou fechada, quer dizer, se estes são seus componentes básicos, onde podemos acrescentar novas rubricas ou se são números fechados; b) se as rubricas impugnadas pela fiscalização estão ou não dentro dos estritos termos da legislação. Cita entendimento que conclui que o disposto no artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº. 87/96 não deve ser interpretada como a discriminação taxativa dos itens que integram o custo da mercadoria (custo da produção industrial), objetivamente definido como a base de cálculo das operações interestaduais de mercadorias fabricadas pelo contribuinte, e

titularidade, cabendo ao próprio contribuinte apurá-lo, em conformidade com os princípios e a metodologia da Contabilidade de Custos, e à fiscalização verificar a sua correção. Assim, sustenta o recorrente que, o contribuinte tem o direito de transferir o bem pelo seu custo contábil integral, não restando qualquer base ao Auto de Infração impugnado, mesmo que o recorrente tivesse cometido a infração impugnada.

4. Registra ainda o recorrente que a ação fiscal glosou os créditos advindos de “manutenção, amortização e depreciação”, contudo, na sua análise, entende que tal exigência foi equivocada, vez que tais rubricas se encontram dentro do conceito de acondicionamento, cujo conceito é “os custos diretos e indiretos necessários ao acondicionamento dos produtos, inclusive de mão-de-obra, pessoal e tecnológica”. Assim, defende que interpretar de forma diversa é perverter a sistemática da não-cumulatividade do ICMS.
5. Por fim, salienta o recorrente que os autuantes glosaram os créditos de ICMS relativos ao frete, em virtude da impossibilidade da sua cláusula “CIF” em operação de transferência. Aduz que essa interpretação está por total errônea, uma vez que tal condição tem por base que o custo do transporte e a responsabilidade de entrega de mercadoria ficam a cargo do remetente. Salienta que a alegação básica para a impossibilidade do crédito do frete CIF é não existirem as figuras do vendedor e do comprador. Insurge-se, contudo, o recorrente, sob o argumento de que, na verdade o frete CIF apenas determina de quem é o custo do transporte, no caso do remetente, sendo desnecessárias as figuras antes citadas (vendedor e comprador). Assim, sustenta que existe a possibilidade de frete CIF, mesmo nas operações de transferência, tornando-se inviável a Decisão apresentada.
6. Por fim, aduz o recorrente que não infringiu os dispositivos legais apontados no Auto de Infração, restando evidente não ser devido o imposto e, menos ainda, a multa aplicada. Requer que julgue improcedente o Auto de Infração, por falta de qualquer amparo fático ou legal.

Em seu Parecer, às fls. 178 e 179 dos autos, de lavra da Dr<sup>a</sup>. Maria José Ramos Coelho, a PGE/PROFIS aduz que, embora corrobore com o recorrente quanto à ocorrência do cerceamento do direito de defesa, diverge que o mesmo tenha se dado em consequência do indeferimento da perícia, mas sim, face ao silêncio da JJF quanto ao pedido de perícia formulado. Neste sentido, entende a PGE/PROFIS que deve ser reconhecida de ofício a nulidade da Decisão recorrida que ao manter-se silente quanto ao pedido de perícia formulado promoveu o cerceamento de defesa do contribuinte, cujo Parecer teve a anuência da Dr<sup>a</sup>. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, quando da revisão efetuada.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, no que tange à exigência por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias, com base de cálculo superior ao custo de produção, correspondente ao somatório de: matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra, conforme estabelecido na Lei Complementar nº 87/96.

Inicialmente, da análise da preliminar de nulidade da Decisão recorrida, concordo com o Parecer da PGE/PROFIS, no qual entende que deve ser provido o Recurso Voluntário, devendo ser decretada a nulidade da Decisão recorrida, nos termos previstos no art. 18, II, do RPAF, ou seja, por ter sido proferida com preterição do direito de defesa do contribuinte, mas não pelo indeferimento da perícia requerida, como alega o recorrente, todavia, por não ter o órgão julgador se manifestado sobre o pedido da perícia formulado pelo sujeito passivo.

Nos termos do art. 153 do RPAF/99, o julgador formará o seu conve fatos, circunstâncias, alegações, argumentações e provas existentes como a Decisão foi proferida, tornando-se silente sobre o pleito do

de perícia, não se sabe qual o posicionamento da JJF acerca da necessidade ou não da produção da prova requerida, o que enseja no cerceamento do direito de defesa do autuado. Logo, a Junta de Julgamento Fiscal, ao deixar de apreciar o pedido contido na peça defensiva, proferiu uma Decisão com cerceamento de defesa e, conseqüentemente, violação do princípio do devido processo legal. Como essa omissão não pode ser suprida por esta 1ª CJF, pois, caso assim procedesse, estaria caracterizada a supressão de instância, o aludido vício é capaz de tornar nula a Decisão recorrida.

Enfim, entendo que a Decisão recorrida é nula, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99, por ter sido proferida com preterição do direito de defesa, conforme foi alegado pelo recorrente, apesar da fundamentação diversa, conforme opinativo da PGE/PROFIS, pois o que se alega, na verdade, é a existência do cerceamento ao direito de defesa, razão da minha concordância com o citado Parecer.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar nula a Decisão recorrida, devendo o processo retornar à Primeira Instância, para que seja proferida nova Decisão, onde a Junta de Julgamento Fiscal deverá se pronunciar sobre o pedido de realização de perícia, formulado pelo sujeito passivo.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **206891.0042/08-0**, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A. - CIMESA**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS