

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0051/08-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - YOKI ALIMENTOS S/A  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0292-05/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 09/07/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0180-12/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. Tratando-se de utilização indevida de crédito fiscal, e tendo como dispositivo legal infringido os arts. 93, § 5º, II, 97, inciso VIII do RICMS/BA, os demonstrativos deveriam estar lastreados nos documentos fiscais, que individualmente indicassem os valores relativos aos custos de produção que não correspondessem aos custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, tal como previsto no art. 13 § 4º da LC nº 87/96, e não da maneira uniforme em que foi aplicado um percentual, o que se constituiu em arbitramento da base de cálculo. Não houve legitimidade na aplicação do arbitramento para apuração da utilização indevida de crédito fiscal, nas transferências interestaduais, com base de cálculo superior à prevista, tal como consta na acusação fiscal, o que macula de nulidade o presente lançamento. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal que, por intermédio do Acórdão nº 0292-05/09, por Decisão não unânime, julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 180.590,64, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações de transferências interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

Na peça de defesa, em síntese, o recorrido argumentou que a base de cálculo para o lançamento tributário foi determinada através de arbitramento, com utilização de índice de aplicação superior ao custo de transferência, e que o procedimento fiscal, por ser ato administrativo vinculado, deve originar-se de fato concreto, conforme a hipótese de incidência do imposto, não admitindo imprevisão.

Acrescentou que possui escrita contábil centralizada, que abrange unidades localizadas em diversas unidades da Federação, e que não cabe ao Fisco da Bahia pretender levantamentos ou informações de estabelecimentos localizados em outros estados, como foi feito junto ao escritório do Paraná, sendo que o método de arbitramento utilizado para o alcance do crédito entendido como usado a maior, somente poderia ser utilizado quando há impossibilidade de determinar, pelos meios ordinários, a prática de sonegação, citando 938 do RICMS/BA. Pugnou pela nulidade do ato administrativo.

O relator da Decisão recorrida destacou os seguintes trechos na informação fiscal prestada pelos autuantes:

*“Inicialmente registram que em nenhum momento foram contestados os cálculos e valores constantes dos demonstrativos anexos ao processo e que o trabalho está amparado no art. 938, parágrafo 6º do RICMS/BA (fl. 109). No tocante à alegação de nulidade por ter sido a base de cálculo supostamente arbitrada, dizem que tratarão deste assunto junto com o mérito, uma vez que possui embasamento legal semelhante.*

*Transcrevem o art. 155, §2º, XII, “i” e 146, III, “a”, ambos da CF/88, que se referem ao valor tributável e delegação à lei complementar para fixar base de cálculo e estabelecer normas gerais pertinentes à matéria tributária do ICMS (fl. 112).*

*Ressaltam 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”.*

*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, 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.*

*Registram que, na realização da auditoria, foi utilizado como parâmetro para definição da base de cálculo o somatório dos custos de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Com relação ao frete, salientam que a cláusula CIF é inaplicável às transferências, fazendo referência à matéria publicada no sítio da Internet com endereço eletrônico <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10263>.*

*Transcrevem os arts. 109 e 110 do CTN, no sentido de apontar como se formou a base de cálculo através da utilização de conceitos de direito privado (somatório dos custos de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento) e de exemplificar os seus dois ditames:*

- de que os princípios gerais de direito privado utilizam-se para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição de efeitos tributários;*
- de que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

*No que tange à interpretação de normas de Direito Tributário, colacionam parte de textos de autoria de diversos doutrinadores, a exemplo de Sacha Calmon Navarro Coelho, Luciano Amaro, Hugo de Brito Machado e Aliomar Baleeiro, para 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 expresse, com a modificação das mesmas, preservando a rigidez do limite de competência tributária.*

*Transcrevem normas de contabilidade, com ênfase em custos, de diversos professores, a exemplo de Paulo H. Teixeira, George e Rodrigo Leone e Eliseu Martins, 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 etc.*

*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 à legislação estadual interpretar de outra forma.*

*Transcrevem também a Decisão contida no AgR 590329-MG, na qual foi manifestado entendimento de que a lista de serviços anexa à LC Nº 56/87 é taxativa e não há incidência de ISS sobre serviços excluídos da mesma, além de outras decisões correlatas.*

*Finalizam requerendo a Procedência do Auto de Infração.”*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal, em Decisão não unânime, decidiu a lide com base nos votos abaixo reproduzidos:

#### **VOTO ( Do relator - vencido)**

*Preliminarmente, importa registrar que não assiste razão ao sujeito passivo a base de cálculo foi levantada através método ilegal ou não previsto no R estorno de valores de crédito de ICMS lançados a maior contra o Esta*

Created with

*utilização de quantias não relativas a matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Ou seja, para efeito de autuação, foram tomados, calculados, e não arbitrados, todos os créditos que não dizem respeito a estes quatro itens. Também não procede a argumentação de que o Fisco Baiano não possui o direito de buscar informações junto ao escritório do Paraná, visto que tais informações são relativas a transações envolvendo a unidade localizada neste Estado. Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, de vez que o Auto de Infração foi lavrado em atendimento às formalidades legais e encontra-se revestido de todos os pressupostos de validação do processo. Foram observadas as exigências regulamentares, notadamente as do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99. Não houve imprecisão do lançamento de ofício lavrado pelos autuantes que caracterizasse cerceamento do direito de defesa ou agressão a qualquer princípio de Direito Tributário ou Administrativo.*

*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.*

*Saliento que na defesa apresentada o contribuinte não questionou os valores e quantidades levantados pela fiscalização, que culminou na base de cálculo apontada na infração.*

*O cerne da questão é que a empresa efetuou transferências de estabelecimentos localizados em outra (s) unidade (s) federativa (s) 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 Nº 87/96).*

*Para aferir qual a base de cálculo a Fiscalização intimou a empresa para apresentar a composição dos custos de produção e não foram entregues as planilhas de custos relativas ao período fiscalizado. Não tendo sido entregue a composição de custos, a Fiscalização adotou os seguintes procedimentos:*

- a) Tomou como base o montante das transferências recebidas e aplicou a alíquota interestadual de 7%, para determinar o montante do crédito fiscal;*
- b) Com base na DIPJ, apurou os custos com manutenção e encargos com depreciação, amortização e exaustão, encontrando qual o percentual dos mesmos no total dos custos da empresa;*
- c) Em seguida, aplicou este percentual sobre o montante dos créditos utilizados em cada mês, apurando o valor dos créditos utilizados indevidamente, relativos à tributação a mais na origem, em decorrência de ter incluído na base de cálculo das transferências os valores dos custos de manutenção, depreciação, amortização e exaustão.*

*Pelo exposto, não tendo a empresa fornecido, mediante intimação, dados relativos ao custo de produção para que a Fiscalização pudesse apurar os valores que entendiam ser corretos, não restou alternativa a não ser fazer o cálculo da base de tributação das transferências com base nos dados constantes da DIPJ, conforme previsto nos artigos 937 e 938 do RICMS/BA.*

*Por outro lado, entendo que partindo do princípio de que os custos de manutenção e os encargos de depreciação/amortização/exaustão informados na DIPJ, não integram a base de cálculo das transferências, o percentual apurado do custo de produção aplicado ao montante do débito gerado pelas transferências, pela interpretação literal do art. 13, §4º, II da LC Nº 87/96, configura um valor de crédito utilizado a mais que o previsto no estabelecimento autuado.*

*Além do mais, tendo sido utilizados dados consignados na DIPJ da empresa sendo ela detentora de toda documentação fiscal, caberia a ela, juntar com a defesa, documentos que comprovassem a existência de erros no levantamento fiscal. Ao recusar comprovar fato controverso com elemento probatório que dispõe, importa em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, nos termos do art. 142 do RPAF/BA.*

*Em se tratando de operações interestaduais de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, há regra específica determinada no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, devendo 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 a não permitida pela Lei, o contribuinte gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária e conseqüentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia, maior que o estabelecido na Lei.*

*No que se refere à inserção na base de cálculo dos valores relativos a manutenção e encargos de depreciação/amortização/exaustão, com base no ponto de vista da Ciência Contábil, faço as seguintes considerações:*

- a) Com base nos Princípios Contábeis e dos métodos desenvolvidos pe estabelecimento industrial deve desenvolver um sistema de custos adequa*

- b) Uma vez apurado o custo de produção de um período, ao transferir unidades produzidas para outro estabelecimento do mesmo titular, do ponto de vista da Ciência Contábil, ocorre apenas um deslocamento de mercadorias, não gerando qualquer receita para se contrapor aos custos, logo, em tese, o valor atribuído às unidades transferidas, deve ser o mesmo que foi apurado no custo de produção;
- c) No momento da realização (venda) é contraposto a receita com os custos (produção, frete, armazenagem, comercialização, etc.) para apurar o resultado. Este resultado é o que interessa para a Contabilidade, tendo em vista que produz uma variação, positiva ou negativa, gerando acréscimo ou decréscimo patrimonial, que deve ser mensurado, para atingir a finalidade objetiva da Contabilidade.

Entretanto, nem sempre a legislação tributária acompanha os preceitos estabelecidos pela Ciência Contábil. Por exemplo, uma vez apurado o resultado, o lucro ou prejuízo apurado no período, é gerada uma variação no Patrimônio da entidade; porém, a legislação do Imposto de Renda determina que o resultado apurado deve ser ajustado pelas adições e exclusões, para encontrar a base de cálculo do imposto de acordo com as peculiaridades da legislação. Logo, do ponto de vista da Ciência Contábil o lucro ou prejuízo apurado do período implica em aumento ou diminuição da situação patrimonial da entidade, porém esta variação patrimonial (+ ou -) apurada com base nos Princípios Contábeis, não pode ser utilizada para apurar o Imposto de Renda a ser pago pela empresa, carecendo de ajustes determinados pela legislação do imposto.

As discrepâncias existentes entre a legislação tributária e os Princípios Contábeis que norteiam a prática contábil é tão significativa que a Lei nº 11.638/2007, que alterou a Lei 6.404/67, estabeleceu que as eventuais alterações oriundas da legislação tributária ou legislações especiais, deverão ser mantidas em livros auxiliares, ou seja, não obedece aos mesmos princípios que norteiam a escrituração contábil.

Da mesma forma, do ponto de vista da Ciência Contábil, as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos, em tese, não deveria constituir hipótese de incidência do ICMS, visto que nestas operações não ocorre transferência de titularidade das mercadorias; porém, considerando que o ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, tributado na origem (em alguns casos, no destino), estas operações são tributadas com objetivo de promover a partilha do imposto entre os entes tributantes.

Por sua vez, a Constituição Federal/1988, no seu art. 146, determinou que:

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 afirmou o defendente, a interpretação da regra estabelecida no art. 13, §4º, II da LC Nº 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96, na mensuração do custo das operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, para apurar a base de cálculo do valor do ICMS, devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme textualmente dispõe:

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;

Entendo que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, 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 o Estado produtor e o Consumidor.

Saliento ainda, que conforme Decisão proferida pelo STJ no RE 707.635-RS/2004, a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar. No presente caso, o disposto no 13, §4º, II da LC 87/96 não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por Decisões Normativas, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à mencionada LC. Caso se entenda ao contrário, cada Estado poderia interpretar a LC 87/96, de acordo com os seus interesses, o que certamente geraria insegurança jurídica.

Enfatizo que este posicionamento (interpretação literal do art. 13, §4º, II da LC Nº 87/96) não é um posicionamento isolado, haja vista que, conforme anteriormente aprecia (707.635-RS). Constato que, consoante ressaltado na informação fiscal, a referente a matérias-primas, materiais secundários e de embalagem (acon-



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 o estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, inclui valores que não constituem matéria prima, mão de obra, material secundário ou acondicionamento, como previsto no art. 13, § 4, II da LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação no estabelecimento remetente e correto o procedimento adotado pela fiscalização, expurgando da base de cálculo das transferências, os valores relativos à manutenção, depreciação, amortização e exaustão, apurando um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

#### **“VOTO VENCEDOR**

Peço venia para discordar do voto do nobre colega Relator deste PAF. Inobstante meu posicionamento, já manifestado em outras autuações, sobre a mesma matéria, ter sido pela procedência dos lançamentos fiscais, em casos de transferências interestaduais com base de cálculo superior à prevista na LC Nº 87/96, resultando em utilização indevida de crédito fiscal, o presente caso possui uma peculiaridade que não me permite acompanhar a sua procedência.

É que os próprios autuantes, afirmam no corpo do Auto de Infração que adotaram o procedimento de “expurgo, mediante ARBITRAMENTO, dos itens atinentes a DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO e OUTROS CUSTOS registrados na DIPJ dos anos calendário de 2003 e de 2004 (respectivamente DIPJs de 2004 e de 2005), via arbitramento – vide Termo de Fiscalização de fls.17, constante do Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência do autuado.” Em continuação, ratificam o procedimento que adotaram, devido à não entrega do Diário e Razão, em virtude de serem centralizados na matriz em Paranavaí – Paraná.

Portanto, em virtude de não terem recebido as Planilhas de Custo de Produção das unidades industriais, pelo contribuinte, lançaram mão do arbitramento da base de cálculo, com base na declaração do IRPJ, como asseveram: “Diante deste fato, não restou alternativa ao Fisco senão fazer o ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, encontrando na Declarações de Informações Econômico- Fiscais – DIPJ de 2004 (ano calendário de 2003) DIPJ de 2005 (ano-calendário de 2004) as rubricas atinentes a MATÉRIA-PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; ACONDICIONAMENTO e MÃO DE OBRA e, proporcionalmente, excluir os demais elementos de custo consignados no CUSTO DE PRODUTOS VENDIDOS (“FICHA 4 A” desta DIPJ), com fundamento no art. 938, § 6º do RICMS/BA.

Assim no intuito de realizar o ARBITRAMENTO, utilizaram os dados constantes da FICHA 4 A da DIPJ entregue pelo autuado à RFB. Assim, sendo, com base nas DIPJ supracitadas, encontraram os valores correspondentes a MATÉRIA PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; ACONDICIONAMENTO (COMPRAS DE INSUMOS) e a MÃO-DE-OBRA (CUSTO DO PESS. APLIC.NA PRODUÇÃO + ENCARGOS SOCIAIS + ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR+ SERV.PREST.POR PF S/VINC.EMPREG. + SERV. PREST.POR PESSOA JURIDICA) e excluiram os demais elementos de custo de produção (MANUTENÇÃO; ARRENDAMENTO; ENC. DEPRECIAÇÃO; PROVISÕES; e OUTROS CUSTOS) que servirão de base para o estorno proporcional de ICMS em relação dos estornos mensais dos respectivos créditos fiscais indevidamente apropriados mensalmente na apuração do ICMS, em conformidade com os demonstrativos e Termos anexos fls. 10 a 17 do PAF.

Isto posto, os autuantes expurgaram, portanto, as rubricas acima, por não serem parte integrante nem de MATERIA-PRIMA; nem de MÃO DE OBRA; nem de MATERIAL – SECUNDÁRIO; tampouco de ACONDICIONAMENTO e encontraram o percentual do estorno em função do custo total. Dessa forma expurgaram as seguintes rubricas: DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO, e OUTROS CUSTOS.

Portanto, foi aplicado textualmente o arbitramento da base de cálculo, que encontra-se autorizado no art. 937 do RICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove qualquer dos casos seguintes, previstos nos incisos daquele dispositivo legal.

Outrossim a lei restringe os métodos de aplicação do arbitramento, que estão taxativamente especificados no art. 938, e no caso de estabelecimento industrial, no inciso IV, como segue:

**Art. 938.** O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

**IV -** em se tratando de estabelecimento industrial, tomar-se-á por bas

**a)** o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do c secundários, produtos intermediários, acondicionamento, mão-de-cujos valores serão atualizados monetariamente até o último

montante 20%, a título de margem de valor adicionado (MVA);

**b)** o preço FOB de estabelecimento industrial a vista, adotando-se como referência a operação mais recente; ou

**c)** qualquer um dos métodos previstos nos demais incisos deste parágrafo que possa adequar-se à situação real;

*Ora, conforme explicitado, o arbitramento tem por objetivo estimar a base de cálculo do ICMS quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto ou quando não for possível apurar a base de cálculo real, mas os preceitos regulamentares limitam a aplicação desta medida, o que não foi seguido, nesta ação fiscal, pois os autuantes aplicaram método não previsto na legislação do ICMS do Estado da Bahia.*

*Outro ponto observado é que apesar de o procedimento adotado pelos autuantes, ser de realizarem o arbitramento da base de cálculo, verifico que a acusação fiscal refere-se à utilização indevida de crédito fiscal, e neste caso, entendo que há discrepância entre a acusação e o arbitramento efetuado pela fiscalização, que encontrou o percentual de 8,121%, em 2003 (fl. 11) e de 8,475% em 2003, referente a custos de manutenção, depreciação, arrendamento mercantil, const. Provisões e outros custos, obtidos na DIPJ.*

*Tratando-se de utilização indevida de crédito fiscal, e tendo como dispositivo legal infringido os arts. 93, § 5º, II, 97, inciso VIII do RICMS/BA, penso que os demonstrativos deveriam estar lastreados nos documentos fiscais, que individualmente indicassem os valores relativos aos custos de produção que não correspondessem aos custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, tal como previsto no art. 13 § 4º da LC nº 87/96, e não da maneira uniforme em que foi aplicado um percentual, o que se constituiu em arbitramento da base de cálculo.*

*Pelo exposto concluo que não houve legitimidade na aplicação do arbitramento para apuração da utilização indevida de crédito fiscal, nas transferências interestaduais, com base de cálculo superior à prevista, tal como consta na acusação fiscal, o que macula de nulidade o presente lançamento.*

*Outrossim, o Estado da Bahia poderia fiscalizar a empresa no Paraná, onde se encontra sua matriz, por meio do credenciamento naquele Estado.*

*Voto pela NULIDADE do lançamento.”*

Recorreu-se, na forma regulamentar, da Decisão supra.

## VOTO

No caso em comento, o crédito tributário pretendido constituir por intermédio deste Auto de Infração refere-se à utilização de crédito fiscal em montante superior ao devido relativamente às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, irregularidade apurada pelo Fisco a partir da verificação de que a base de cálculo utilizada pelos estabelecimentos fabris/remetentes dos Estados de São Paulo e Paraná foi calculada em desacordo com as normas constantes da Lei Complementar nº 87/96.

É certo que, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado o custo de produção, definido no art. 13, § 4º, II, da LC nº. 87/96, bem como no art. 17, § 7º, II da Lei nº 7.014/96, além do art. 56, V, “b”, do RICMS/BA, assim entendida: a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, sendo, *nessa hipótese*, legítima a glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Dúvidas não restam de que o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96 é bastante específico e não admite nenhuma outra agregação de custo nas aludidas operações de transferências, além dos já mencionados. Isto posto, os gastos com depreciação, amortização e outras despesas, quando agregados ao custo de produção, devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo nas operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

Tal limitação legal para determinação da base de cálculo do ICN interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, não cumulatividade do ICMS, visto que, este se efetiva pela técnica do

disciplinada, por sua vez, por Lei Complementar, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, “c”, da Constituição Federal.

Assim, caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS, destacado na nota fiscal, só gera crédito ao estabelecimento do destinatário das mercadorias, dentro do limite legal estabelecido.

Na situação sob análise, os autuantes optaram por determinar o valor da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais, sem considerar o valor do custo efetivo por estabelecimento remetente, na forma acima preconizada, mas, com base em **percentuais arbitrados** a partir de dados constantes na Declaração de Imposto de Renda do estabelecimento matriz, que consolida as operações de todos os estabelecimentos, fato este que revela total insegurança no valor arbitrado a título de base de cálculo. Importa destacar, também, que os cálculos deveriam ser efetuados mensalmente e partindo de dados obtidos em cada estabelecimento remetente, o que não ocorreu no presente caso.

Com efeito, a base de cálculo deve ser informada de acordo com o princípio da legalidade e, nesta linha, o arbitramento levado a efeito não tem motivação legal, consequentemente, o procedimento não encontra respaldo no art. 938, do RICMS.

Isto posto e considerando que o voto vencedor do julgador *a quo* analisa de forma correta a questão sob enfoque, não vejo motivação para reforma do julgamento de 1ª Instância. Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pela manutenção da Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 206891.0051/08-9, lavrado contra **YOKI ALIMENTOS S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS