

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0025/09-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0034-01/10  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 24/09/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0295-12/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS, ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Provado nos autos que a base de cálculo utilizada para a cobrança do imposto deixa dúvidas relativamente à origem dos dados, causando insegurança quanto ao lançamento. Auto de Infração nulo, devendo ser refeita a ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício lastreado no artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF, impetrado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que, através do Acórdão JJF 0034-01/10 julgou nulo o Auto de Infração lavrado contra a empresa Perdigão Agroindustrial S/A, o qual imputava ao sujeito passivo a cobrança de ICMS no valor de R\$ 312.656,90, além da multa percentual de 60%, pelo cometimento da seguinte infração: Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos, fatos verificados nos meses de janeiro a dezembro de 2005.

A Decisão recorrida teve como base a seguinte argumentação esposada pelo relator, após rejeitar as arguições de nulidade suscitadas na defesa da empresa atuada:

*“Porém, conforme consta na “Descrição dos Fatos” a ação fiscal diz respeito à verificação da base de cálculo nas operações interestaduais envolvendo produtos industrializados em outras unidades da Federação, que foram transferidos para filiais localizadas neste Estado. Há o registro de que por força de disposição constitucional (artigos 155, § 2º, XII, “i”, e 146, III, “a”), a Lei Complementar nº. 87/96, através do art. 13, § 4º, II, prescreve que nessa situação a base de cálculo deve corresponder aos custos da mercadoria produzida, que corresponde à soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. A LC nº. 87/96 dá amparo à Lei nº. 7.014/96 (art. 17, § 7º, II), que, por sua vez, respalda o disposto no art. 56, V, “b” do RICMS/BA, que exige a glosa de crédito fiscal decorrente de base de cálculo a mais nas situações tratadas na autuação. Desse modo, os demais gastos devem ser expurgados para fins de determinação da base de cálculo legal.*

*Acrescenta-se que a autuação foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pelo próprio autuado, onde consta a discriminação dos itens dos custos de produção, por código de produto. Na apuração foi elaborado o demonstrativo “Estorno de Crédito – Custo de Transferência” (fls. 11 a 187), que também se encontra em meio eletrônico (fl. 09).*

*Consta ainda o registro sobre Decisão do CONSEF atinente à matéria objeto da discussão, mencionando-se: “1ª CÂMARA –Nr sessão: 033/2009. Data do julgamento: 05/06/2009”, com a transcrição da Ementa que tem os seguintes termos:*

*‘Ementa: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM A BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Nas operações interestaduais de circulação de mercadorias, a base de cálculo a ser utilizada para a cobrança do imposto deve ser a base de cálculo estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos, fatos verificados nos meses de janeiro a dezembro de 2005. Recurso não provido. Decisão unânime.*

*Basearam-se também os autuantes na declaração firmada pelo autuado, cujo teor é o seguinte:*

*‘PERDIGÃO S.A...incorporadora da empresa PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A...vem através do Procurador...declarar que as entradas por transferências oriundas de filiais de vendas nas planilhas entregues para a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia em atendimento a intimação recebida em 13 de março de 2008 referente ao período de 2005 a 2007, correspondem ao valor das entradas mais recente da mercadoria.’*

*Contudo, conforme consignado pelo autuado na peça de defesa inicial à fl. 360, “Diante do exposto no inciso I do §4º da LC 87/96, acima transcrito, à vista da Decisão do CONSEF, cuja ementa já foi reproduzida na peça vestibular (fls. 3 e documento de fls. 346) a Impugnante esperava que no procedimento de fiscalização os Auditores Fiscais tomariam por base os valores das mercadorias que entraram nos estabelecimentos atacadistas (centro de distribuição), para confrontá-los com os valores das saídas desses mesmos estabelecimentos com destino ao Estado da Bahia”.*

*Portanto, apesar de o autuado ter declarado no curso da ação fiscal que a base de cálculo corresponde ao valor das entradas mais recentes das mercadorias, resta evidente que na defesa apresentada não disse que tal entrada é igual ao custo de produção, por entender que existem acréscimos que devem ser considerados na operação.*

*Nesse sentido, coaduno com o entendimento manifestado pelo impugnante, pois há que se observar que a expressão “valor da entrada mais recente das mercadorias” não pode ser considerada exclusivamente com os elementos formadores do custo do estabelecimento fabril.*

*Na realidade, engloba também os acréscimos incorridos relativos à operação de entrada da mercadoria no estabelecimento comercial (CD), a exemplo do gasto relativo à prestação de serviço de transporte de mercadoria (frete) e outros gastos incorridos na operação de entrada. Ou seja, além do valor apontado na nota fiscal de emitida pelo estabelecimento fabril com destino ao estabelecimento comercial (CD), cabe, também, o cômputo do valor destacado no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga (CTRC) e outros porventura incorridos na operação.*

*Certamente, o levantamento para identificar a base de cálculo da operação de transferência de mercadorias destinadas ao estabelecimento comercial localizado no Estado da Bahia - autuado-, no caso, “o valor da entrada mais recente das mercadorias no estabelecimento” comercial (Centro de Distribuição), deve ser efetuado tomando por base os documentos fiscais relativos às operações e prestações de serviços de transportes de entrada no estabelecimento comercial (CD) e não as planilhas de custo de produção do estabelecimento fabril.*

*Isso porque, o levantamento fiscal realizado exclusivamente na planilha de custos do estabelecimento fabril não permite determinar com certeza o cometimento da infração imputada ao contribuinte, inexistindo nos autos qualquer registro sobre a impossibilidade de verificação do real valor da entrada mais recente das mercadorias no estabelecimento comercial (Centro de Distribuição) nos documentos fiscais de entrada, para justificar a adoção da metodologia utilizada pelos autuantes.*

*Assim, cabe a verificação nos estabelecimentos comerciais remetentes, a fim que seja identificada a verdadeira base de cálculo da transferência, isto é, o valor da entrada mais recente das mercadorias, o que permitirá apontar com certeza o montante do débito tributário.*

*Porém, considerando a inviabilidade de saneamento na presente autuação, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal, considero nulo o lançamento por faltar certeza quanto ao montante do débito tributário, com fulcro no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.*

*Recomendo a autoridade competente a renovação dos atos, a salvo a de falhas, consoante determina o art. 21 do RPAF/99.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração”.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

## VOTO

Antes de analisar a Decisão recorrida, permito-me transcrever parte da peça vestibular do lançamento tributário, onde se vê:

*“Assim sendo, para a realização desta auditoria, foi utilizado como parâmetro de cálculo o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, q*

Created with

*mercadoria produzida OBJETO DE TRANSFERÊNCIA DA FÁBRICA PARA O ESTABELECIMENTO COMERCIAL (FILIAL).*

*Nesse diapasão, conclui-se que o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro custo ou valor (além do especificado acima).*

*Isto posto, os gastos com as despesas administrativas dos Centros de Distribuição (CDs), frete (CIF), etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.*

*Ainda, com relação ao FRETE é bom esclarecer que a cláusula CIF é, juridicamente falando, inaplicável às transferências, pois não temos as figuras do remetente-vendedor e do destinatário-comprador (pessoas jurídicas distintas).*

*Assim, como o FRETE, no caso com a cláusula CIF, é uma DESPESA operacional e não custo de produção, esses valores também foram desconsiderados quando da formação da base de cálculo prevista na nominada LC 87/96”.*

Ainda nos autos, constam notas fiscais emitidas pela empresa Perdigão Agroindustrial S/A estabelecida em São José dos Pinhais, Paraná (fls. 198, 199, 204 e 205), Videira, Santa Catarina (fl. 200), Campinas, São Paulo (fls. 199 e 201), São Paulo, Capital (fl. 203). Às fls. 339 a 344 encontram-se acostados os comprovantes de inscrição e de situação cadastral de tais estabelecimentos, emitidos através do site da Receita Federal do Brasil, nos quais constam como atividade econômica principal desenvolvida pelos mesmos “comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados”, código 46.34-6-02 e atividades secundárias “comércio atacadista de aves abatidas e derivados” e “comércio atacadista de carnes e derivados de outros animais”, com códigos, respectivos 46.34-6-02 e 46.34-6-99.

Consta, ainda, na fl. 346 declaração do próprio autuado reafirmando que as entradas por transferências oriundas de filiais de vendas nas planilhas entregues para a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em atendimento à intimação recebida em 13 de março de 2008 referente ao período de 2005 a 2007, correspondem ao valor das entradas mais recentes de mercadorias.

Analisando-se o mérito do lançamento, verifico que a matéria objeto do Recurso de Ofício à Decisão do Auto de Infração não é nova, já tendo sido apreciada anteriormente por este Conselho de Fazenda, à vista, inclusive, do Acórdão citado por ocasião do lançamento.

Com efeito, a acusação fiscal encontra-se estribada na Lei Complementar nº 87/96, especialmente o seu artigo 13, § 4º, o qual determina que a base de cálculo para apuração do imposto na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Verificando os elementos constantes no processo, observo que as operações objeto da autuação foram realizadas entre estabelecimentos atacadistas da empresa Perdigão Agroindustrial localizados em diversas unidades da Federação, conforme dados cadastrais extraídos do site da Receita Federal do Brasil e seu estabelecimento comercial localizado no Estado da Bahia, a título de transferências, razão pela qual se aplica para apuração da base de cálculo o enunciado legal acima citado.

De acordo com o texto do próprio lançamento, os valores levados em conta para a realização do lançamento tributário, foram aqueles relativos às transferências realizadas entre diversos Centros de Distribuição localizados em Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro e o estabelecimento do Autuado.

A Decisão recorrida, embora se incline, inicialmente por acolher a argumentação dos Autuantes, segue a linha defendida pelo Autuado de que o valor da entrada mais recente não pode ser considerada exclusivamente com os elementos formadores do custo de produção, e que o levantamento deveria tomar por base, inclusive, nos documentos fiscais relativos às operações e prestações de serviços de transporte de entradas no estabelecimento (Distribuição) e não nas planilhas de custo de produção do estabelecimento.

Independentemente da declaração da própria empresa autuada neste sentido, e já mencionada anteriormente, são os documentos elencados exemplarmente às folhas 11 a 187v, os quais tomam por base apenas e tão-somente operações realizadas entre os Centros de Distribuição e o autuado, e que serviram de parâmetro para a elaboração do demonstrativo de débito apurado:

Tomemos por exemplo, os dados constantes às fls. 182v e 183: Todas as operações ali listadas, bem como todos os documentos fiscais que serviram de base para a elaboração dos valores devidos tomaram por base operações realizadas pelos estabelecimentos com CNPJ 86547619/0216-48, estabelecido no Estado do Paraná, que, de acordo com documento de fl. 344 se constitui em Centro de Distribuição.

Igualmente, as notas fiscais elencadas a título de exemplo às fls. 198 a 205, referem-se a operações realizadas por tais Centros e o estabelecimento do autuado. Logo, os dados que embasaram a realização do trabalho fiscal foram obtidos a partir de tais estabelecimentos, e não dos fabricantes dos produtos.

Todavia, ao analisarmos as planilhas acostadas pelos Autuantes na peça vestibular do lançamento tributário, constatamos que nos demonstrativos e planilhas faltam informações imprescindíveis, relativamente à forma de apuração dos valores de entradas mais recentes, que, infelizmente, não permitem ao julgador ter a plena convicção de que os valores apontados como relativos às entradas mais recentes, o são, efetivamente, até por que o sujeito passivo recebe mercadorias de diversas unidades da Federação, conforme anteriormente mencionado, com alíquotas diversas (7% e 12%), o que torna ainda mais premente a exata informação acerca da fonte dos valores utilizados para elaboração dos demonstrativos acostados aos autos, embora reconheça a excelência e qualidade do trabalho realizado pelos mesmos.

Por tal razão, coaduno com o Acórdão recorrido, quanto à incerteza no lançamento apontado, que possa levar a dúvidas quanto aos critérios e/ou valores utilizados para a cobrança do imposto realizada, pois verifico a presença dos requisitos enumerados no artigo 18 do RPAF/99 que ensejam a nulidade do lançamento.

Assim, pelos motivos expostos, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantenho a Decisão recorrida, devendo os autos retornar ao órgão de origem, para, caso possível, ser realizada nova ação fiscal a salvo dos equívocos apontados.

## 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 **206891.0025/09-6**, lavrado contra **PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.**, devendo os autos ser encaminhados ao órgão competente, para, se possível, ser renovado o procedimento fiscal, a salvo dos equívocos apontados.

Sala de Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS