

A. I. Nº - 110427.0063/09-3  
AUTUADO - SOCIEDADE MARMÍFERA BRASILEIRA LTDA.  
AUTUANTE - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 03.11.2010

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0317-04/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção legal. Exigência reconhecida pelo autuado.

2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL EFETUADA POR AUTÔNOMO. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Exigência recolhida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS COM PREÇO ABAIXO DO CUSTO. Nas transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, assim definido em lei: o custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2009, exige ICMS, no valor de R\$ 62.607,21 em razão das seguintes irregularidades:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 2.931,28, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2008. Foi dito ainda que “Refere-se a diferença entre as entradas e as saídas de granito azul no exercício de 2008, no total de 97,710 toneladas, apurada no demonstrativo constante do ANEXO VI”.
- 2 Deixou de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 3.029,16 e multa de 150%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Foi consignado ainda que “Refere-se ao recolhimento a menor do ICMS retido sobre serviços autônomos de transporte nas saídas interestaduais de granito, nos exercícios de 2005, 2006 e 2008, cujos valores estão em destaque nas respectivas Notas Fiscais, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS I, I-A e I-B”.

3 Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 56.646,77, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Foi registrado ainda que “Refere-se a transferências de granito em bloco por valores inferiores ao de custo, nos exercícios de 2004, 2005 e 2008 nos valores de R\$ 329.357,62, R\$ 137.914,37 e R\$ 4.784,50 (base de cálculo), respectivamente, conforme consta dos ANEXOS II, II-A, II-B, II-C, II-D, III e IV”.

O autuado, através de sua procuradora devidamente habilitada, Srª. Marinilda Cardoso Prates Oliveira, tempestivamente, apresenta defesa, às fls. 45 a 46 dos autos, referentemente ao lançamento efetuado através da infração 02, sob a alegação de que o lançamento fiscal incluiu, indevidamente, em seus demonstrativos, valores do imposto já recolhidos pelo autuado, do que anexa cópias dos DAE's, conforme a seguir:

- a) Exercício de 2006 - consta do demonstrativo ANEXO I-A, a parcela de R\$ 756,84, tendo como referência o mês de março/2006, como não recolhida. No entanto, o referido imposto foi devidamente recolhido em 01/06/2006, embora com atraso, mas com os correspondentes acréscimos moratórios, sendo R\$ 757,44 de ICMS e R\$ 61,43 de acréscimos, totalizando R\$ 818,87, conforme comprovante emitido pelo Banco do Brasil, em nome do contador da empresa Luiz Roberto Oliveira, haja vista o numerário ter sido remetido para sua conta-corrente e imediatamente repassado aos cofres da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.
- b) Exercício de 2008 – consta também do ANEXO I-C a quantia de R\$ 742,56, relativa ao mês de julho/2008, supostamente não recolhida. O referido valor foi recolhido em 15/08/2008, sendo R\$ 742,56, de ICMS e R\$ 4,90 de acréscimos moratórios, num total de R\$ 747,46, de acordo com o comprovante emitido pelo Banco do Brasil, cujo documento também foi emitido em nome do citado contador.

Por fim, diante das provas apensadas aos autos, requer a exclusão dos referidos valores.

Em seguida, às fls. 53 a 60 dos autos, através de seu advogado devidamente habilitado, tempestivamente, o sujeito passivo apresenta novas razões de defesa relativas, dessa vez, à infração 03, sob o entendimento de que errou a fiscalização ao não considerar que o autuado possui ramo de atividade com características particulares, na qual se desenvolve em diversas etapas, das quais as principais são: a mineração para o preparo de blocos; a industrialização para transformar os blocos em lâminas ou chapas, a indústria para o acabamento da superfície das chapas e o seu corte para chegar ao produto final na forma em que será utilizado. Ressalta que os blocos e as chapas são produtos intermediários destinados a sofrer outros serviços para poder transformar-se em produtos acabados prontos para o uso e consumo. Destaca que todos estes serviços fazem parte do investimento no negócio e somente darão retorno ao longo do tempo de aproveitamento da jazida.

Salienta o autuado que a conclusão da fiscalização não acompanha a lógica do negócio, pois no período apontado de 2004, 2005 e 2008 a empresa teve os maiores custos de produção conforme pode ser depreendido pelos anexos II, II-A e II-D. Aduz ser necessário salientar que nos anos de 2004 e 2005 não havia pauta fiscal e o granito foi transferido pelo valor informado e o ICMS foi recolhido conforme a determinação legal.

Aduz ser relevante que nos anos de 2006 e 2007 o fisco não utilizou o mesmo critério, o que causou este desequilíbrio e concluiu pela malsinada fiscalização.

Diz que o fisco teve acesso a todos os dados contábeis, registros e documentos comerciais e fiscais, desprezando os valores comprovados e adotando outros decorrentes do simples arbítrio.

Alega não haver prova de que a empresa efetuou a menor as saídas de blocos acabados transferidos para matriz, efetuando recolhimento a menor do ICMS.

Sustenta que deve ser observada a natureza da atividade e sua sazonalidade, dependendo de mercado, e que o fisco tem que entender que existe uma diversidade de tipos de granito, principalmente qualidade de cada espécie de uma mesma denominação, podendo se obter o bloco de primeira qualidade, da se

para cada tipo de bloco, sempre um preço obviamente diferente, não podendo o fisco considerar tudo por um preço arbitrado. Cita legislação, julgado e doutrina sobre arbitramento, presunção de legitimidade e princípio da legalidade e da ampla defesa, do que requer que seja oportunizado ao recorrente o exame da defesa administrativa.

Aduz que a competência discricionária da autuação consiste na margem (relativa) de liberdade conferida pelo ordenamento jurídico ao agente público para escolha, dentre as alternativas oferecidas, daquela que melhor atenda ao interesse público específico.

Reporta-se ao valor exorbitante da multa no patamar de R\$ 56.646,77 (valor do ICMS exigido na infração 03), a qual entende o autuado se afigurar injusta, haja vista que não obteve lucro, nem auferiu a vantagem que lhe foi imposta pelo fisco a partir de uma suposição/ilação sem observar as peculiaridades da atividade minerária. Invoca o princípio da proporcionalidade e *racionalidade*.

Por fim, requer que se negue seguimento ao Auto de Infração em sua infração 03.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 68 a 71 dos autos, em relação à infração 02, entende caber razão ao autuado, quanto às parcelas recolhidas relativas aos meses de março de 2006 e julho de 2008, nos valores de R\$ 756,84 e R\$ 742,56 respectivamente, haja vista que, por ocasião da ação fiscal, não foram apresentados os aludidos DAEs, devendo assim tais valores ser excluídos do lançamento constante da infração 02, cuja exigência de R\$ 3.029,16 reduziu para R\$ 1.529,76, conforme demonstrado à fl. 72 dos autos.

Inerente à infração 03, aduz o autuante que, no procedimento fiscal, não se está questionando lucro ou prejuízo do estabelecimento. Porém, se tratando de estabelecimento industrial ou de extração, este deve obedecer à legislação para fins de apuração do imposto a que está obrigado. Portanto, estabelecendo o contribuinte parâmetros de valores para efeito de transferências de mercadorias, deve observar que a base de cálculo do ICMS deve ser, no mínimo, o custo de produção. Sustenta que o contribuinte não observou as normas estipuladas pela legislação baiana, para as mencionadas transferências de mercadorias, ficando estes valores aquém dos custos de produção.

Salienta o preposto fiscal que, não tendo acesso aos livros contábeis da empresa, utilizou-se dos livros fiscais e da documentação do estabelecimento, pois, apenas teria mais trabalho, porém seria possível elaborar planilhas de custos de produção/extração nos exercícios fiscalizados.

Destaca que, para elaboração dos custos de produção, utilizou-se dos métodos e princípios contábeis geralmente aceitos, conforme se pode verificar nas planilhas constantes dos anexos II, II-A, II-B, II-C, II-D, III e IV, onde levou em consideração todos os subsídios constantes da escrita fiscal e respectiva documentação, tais como estoques iniciais, entradas de matéria-prima e de produtos intermediários, mão-de-obra, estoques finais - elementos formadores do custo dos produtos extraídos - o que retrata fielmente a contabilidade do estabelecimento, se elaborada tivesse sido dentro das normas contábeis. Contudo, comprovou-se que o contribuinte errou na determinação da base de cálculo do imposto, cujos custos foram apurados de acordo com o que determina o art. 56, V, "b", do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.28497.

Ressalta o autuante que não procede a alegação do autuado de que os custos apurados pelo fisco referem-se a investimentos, pois, como se pode verificar, só se considerou matéria-prima, materiais secundários, produtos intermediários e mão-de-obra, uma vez que não se apropriou edificações, aquisição de máquinas, de veículos, de jazidas ou de qualquer outro ativo.

Por fim, salienta que o autuado confunde ICMS com multa aplicada, visto que o valor de R\$ 56.646,77 refere-se a imposto incidente sobre valores não incluídos na base de cálculo, em face de transferências por importâncias abaixo do custo, conforme autoriza a legislação em vigor. Quanto à multa propriamente dita, esta incide sobre o valor do imposto apurado, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº. 7.014/96, não havendo qualquer irregularidade nem arbitrariedade. Dessa forma, não se verificando qualquer das situações a que se refere o artigo 18 do RDAE que possa decretar a nulidade do procedimento fiscal, e diante das provas apresentadas,

do Auto de Infração, deduzido das quantias de R\$ 756,84 e R\$ 742,56,

Instado a se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado se manifesta, às fls. 78 a 86 dos autos, onde, após tecer esclarecimentos sobre investimentos, custos contábeis e métodos de custeios, reitera que a mineração é a atividade destinada a pesquisar, descobrir e transformar os recursos minerais, possuindo características que a diferenciam das demais atividades produtivas, impondo exegese especial, do que sustenta que não há como se negar que, nessa atividade, existe uma fase preparatória para obtenção de minério, onde necessariamente são realizados investimentos.

Esclarece que a jazida em questão vem sendo explorada há décadas, onde existe a necessidade, de forma permanente, de manter e refazer as estradas de acesso, obras de terraplanagem, estabilização de taludes, compensações ambientais, etc.

Assim, aduz que o autuante não pode negar que existem obras de infra-estrutura, sem as quais não é possível obter o granito e isso não são despesas operacionais.

Requer que as intimações sejam feitas em nome do advogado que subscreve a manifestação.

O autuante, em nova informação processual, às fls. 89 a 91, retifica a informação anterior, relativa à infração 02, sob o esclarecimento de que, diante da suspeição acerca da autenticidade dos documentos de arrecadação apensados à impugnação, solicitou a DARC/GEARC a averiguação dos valores tidos como recolhidos, inerentes às parcelas de R\$ 756,84 e R\$ 742,56, referentes ao ICMS devido por substituição tributária – transportes, nos meses de março de 2006 e julho de 2008, conforme comprovantes às fls. 47 e 48, uma vez que aqueles valores não constam dos extratos de arrecadação do contribuinte, tendo obtido a resposta, de acordo com a informação prestada pela Gerência de Arrecadação do ICMS (GEARC), que os documentos apresentados pelo contribuinte tratam-se de “Agendamento de Pagamento”, os quais foram posteriormente cancelados, não se configurando, assim, como comprovantes de pagamento de tributo. Assim, diante do exposto, retifica a informação fiscal, anteriormente prestada, para manter integralmente o valor do imposto exigido na referida infração 02.

Em relação à manifestação do autuado, às fls. 78 a 87 dos autos, aduz o preposto fiscal que, como se vê, todos os conceitos citados pelo defensor estão em perfeita harmonia com os métodos utilizados pelo autuante, robustecendo ainda mais o trabalho elaborado, que serviu como base para a autuação, visto que o trabalho fiscal obedece na íntegra ao estabelecido no art. 13, § 1º, do Decreto-Lei nº. 1.598 de 26/12/1977, que define o custo de produção a ser considerado pelas empresas industriais (no caso indústria mineradora), conforme a seguir:

*Art. 13 – O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.*

- § 1º – O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:*
- a) O custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;*
  - b) O custo de pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;*
  - c) Os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;*
  - d) Os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;*
  - e) Os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.*

Esclarece o autuante que, como já dito na contestação de fls. 68 a 71 dos autos, não identificou na escrita fiscal e respectiva documentação da empresa qualquer fato que constitua investimento, pois todas as aquisições de produtos, bem como aquisição de matéria-prima, mão-de-obra e afins, no período objeto do levantamento fiscal, constituem custos de produção ou extração, conforme consta da escrita e da documentação do contribuinte.

Assim, mantém todos os termos constantes da informação fiscal :  
refere a infração 02, com plena validade no Auto de Infração.

Em nova manifestação, às fls. 106 a 109 dos autos, o patrono do autuado aduz ter havido um equívoco em relação ao não pagamento do ICMS referente às parcelas nos valores de R\$ 756,84 e R\$ 742,56, pois, apesar do agendamento não ter sido acatado pela instituição financeira, as aludidas importâncias foram recolhidas à Secretaria da Fazenda, com os devidos acréscimos moratórios/juros, conforme DAE à fl. 110. Por fim, mantém em sua inteireza as razões de fato e de direito trazidas em sua defesa sobre a sua atividade de mineração, tendo o autuante tomado ciência consignando “Ratifico as informações de fls. 68/71 e 89/91”.

Às fls. 114 a 119 dos autos, encontram-se apensados extratos de pagamento em espécie do total exigido na infração 01, e demais acréscimos legais, efetivado em 14/10/2009 (fls. 114/115), e de quitação, através de parcelamento, das parcelas de R\$ 64,80; R\$ 943,32 e R\$ 521,64 relativas à infração 02, no montante histórico de R\$ 1.529,76, e demais acréscimos legais. (fls. 117/119).

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 62.607,21, relativo a três irregularidades, sendo que a primeira infração foi objeto de reconhecimento pelo contribuinte, inclusive recolhendo o valor total exigido, majorado dos acréscimos legais, consoante fls. às 114 e 115 dos autos, logo, não fazendo parte da lide, sendo, no entanto, procedente a aludida infração.

Inicialmente, há de se ressaltar que no Auto de Infração foram preenchidas todas as formalidades legais previstas, tendo o sujeito passivo, o qual as intimações sobre a contenda devem ser direcionadas, exercido plenamente o seu direito ao contraditório e a ampla defesa, através das diversas manifestações efetivadas no processo.

No mérito, em relação à infração 02, assim como ocorreu com a infração 01, restou comprovada a sua procedência diante do reconhecimento e parcelamento, por parte do contribuinte, das parcelas de R\$ 64,80, de 31/05/2005; R\$ 943,32, de 31/01/2008, e R\$ 521,64, de 30/06/2008, conforme processo de nº. 969709-8, consoante fls. 117 a 119 dos autos, como também recolheu, com os devidos acréscimos moratórios e juros, em 26/04/2010, após a lavratura do Auto de Infração. Contudo, sem a devida multa pela infração, as parcelas de R\$ 756,84, de 31/03/2006, e R\$ 742,56, de 31/07/2008, consoante cópia de documentos de arrecadação à fl. 110, perfazendo o recolhimento total da infração 02 no montante histórico de R\$ 3.029,16. Sendo assim, julgo procedente a referida infração 02.

No tocante à terceira infração, a qual exige o imposto recolhido a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas em transferências interestaduais de granito em bloco por valores inferiores ao de custo de extração/produção, nos exercícios de 2004, 2005 e 2008, devo ressaltar que, por se tratar de operações interestaduais de transferências de mercadorias, a base de cálculo deve corresponder ao custo de produção, equivalente ao somatório de: matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra, conforme estabelecido no artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, norma esta reproduzida na Lei nº. 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, como também no art. 56, V, “b”, do RICMS/BA.

Assim, sujeitando-se a base de cálculo ao regime da reserva legal – reserva de lei complementar – único veículo competente para estabelecê-la, por força de mandamento constitucional, é legítima a exigência do ICMS, ora sob análise, decorrente do valor da base de cálculo a menos nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, em razão da LC 87/96 especificar os custos de produção, como: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, consoante apurou o autuante nos autos, às fls. 14 a 25, onde cotejou os custos de produção, nos referidos exercícios, apurando a base de cálculo nos termos legais, em relação aos valores de transferências consignados nas notas fiscais de transferências.

Portanto, corroboro com o autuante quando aduz que não procede a alegação do autuado de que os custos apurados pelo fisco referem-se a investimentos, pois, cc das planilhas às fls. 14 a 25 dos autos, só foi considerado matéria-

produtos intermediários e mão-de-obra. Ademais, em nenhum momento, o defendanté comprova sua alegação de que nos custos de produção apurados estão compreendidos custos de investimento. Inerente à alegação do autuado de que o valor da multa no patamar de R\$ 56.646,77 é exorbitante, conforme bem salientou o preposto fiscal, o defendanté confunde ICMS com multa aplicada, pois a multa, propriamente dita, no percentual de 60%, está prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº. 7.014/96, e incide sobre o valor do imposto apurado. Sendo assim, julgo procedente a citada infração 03.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 110427.0063/09-3, lavrado contra **SOCIEDADE MARMÍFERA BRASILEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 62.607,21**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 2.931,28, 150% sobre R\$ 3.029,16 e 60% sobre R\$ 56.646,77, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos III; V, “a”, e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR