

A. I. N° - 299314.0300/11-0
AUTUADO - SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS
AUTUANTES - SÉRGIO BORGES SILVA e CRIZANTO JOSÉ BICALHO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 23.11.2011

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0286-02/11

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. Estando o destinatário localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. O que caracteriza a condição de contribuinte não é o fato de a pessoa ser ou não inscrita no cadastro, mas sim a natureza de sua atividade e de seus negócios. Caracterizada a condição de não contribuinte dos destinatários. Mantida a exigência fiscal. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. a) VENDAS A CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR DO IPI. Integra a base de cálculo do ICMS o valor do IPI, quando da venda de mercadorias a consumidor final. Comprovada a exigência. b). SAÍDAS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Não ficou caracterizado o arbitramento arguido pelo sujeito passivo, bem como não acolhidas as demais alegações. Infração caracterizada. 3. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O benefício fiscal está atrelado a comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário. O autuado não consegue comprovar o atendimento de tal condição. Infração caracterizada. 4. EXPORTAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DOCUMENTO FISCAL. SEM COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DO PAÍS. Comprovada a efetiva saída para o exterior. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/06/2011, exige do autuado ICMS no valor de R\$328.353,96, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, sendo exigido ICMS no valor de R\$108.443,27, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou alíquota de 12% para o cálculo do ICMS nas operações interestaduais de vendas de produtos a não contribuintes do ICMS, quando o correto é 17%, conforme os demonstrativos anexos. Anexo 03;
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final, sendo exigido ICMS no valor de R\$33.870,09,

acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte, nas operações interestaduais de vendas de produtos a não contribuintes do ICMS, não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor relativo ao IPI;

3. Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, sendo exigido ICMS no valor de R\$119.160,74, acrescido da multa de 60%. Consta que foi anexado relatório de estoque/produção onde indica os custos unitários totais de produção de cada produto, as planilhas de CPV – Custo de Produtos Vendidos e o demonstrativo das operações de saídas interestaduais de produtos em transferência para estabelecimento do próprio Contribuinte com valor abaixo do custo de produção, conforme demonstrativos anexos. Anexo 05;

4. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. ICMS no valor de R\$1.762,24, multa de 60%;

5. Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação, nos meses de junho, novembro e dezembro de 2003, fevereiro, abril, maio e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$65.117,62 acrescido da multa de 60%. Consta que foi anexado Relatório SISCOMEX, no qual não constam os documentos fiscais que acobertaram operações de saídas para o exterior, conforme os demonstrativos anexos.

O autuado apresentou defesa, às fls. 125 a 139 dos autos, afirmam que em relação à infração 01, em nenhum documento apresentado, seja na descrição da infração ou no demonstrativo apresentado, os autuantes indicaram o motivo pelos quais eles entenderam que os destinatários das mercadorias são não contribuintes, omissão que impede a empresa de contestar o enquadramento dos destinatários das mercadorias.

Aduz que o enquadramento da infração (art. 50, inciso I, alínea “b” do RICMS) também não dá indicativos das razões que levaram os autuantes a entender que os destinatários das mercadorias se enquadram na condição de não contribuinte.

Considera que esta omissão do auto de infração é um claro cerceamento ao direito de defesa da impugnante, que deve lavar à nulidade do lançamento, conforme determina o art. 18, inciso II do RPAF, afirmando que o CONSEF aprovou em 07 de agosto de 2002 súmulas de jurisprudência e a Súmula Nº 01 determinou pela nulidade do procedimento em caso de cerceamento de defesa.

Diante dos fatos apresentados, pede pela nulidade da infração 01 do auto de infração, pois houve cerceamento de defesa e a infração não foi devidamente caracterizada.

Argui que a Lei Complementar Nº 87/96 determina em seu art. 4º, que contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Destaca que o mesmo texto foi repetido no art. 36 do RICMS da Bahia, que incluiu em seus parágrafos algumas hipóteses objetivas para enquadramento de pessoas físicas ou jurídicas como contribuintes:

Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Entende que não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito

comercial. É impossível, segundo o autuado, que seja efetuado um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes.

Alude que se o fisco de destino concedeu a inscrição estadual para uma determinada empresa isto ocorreu porque no entendimento dele, o fisco, a condição de contribuinte está presente. A concessão de inscrição segue algumas formalidades que inclui até mesmo a vistoria ao estabelecimento do contribuinte. Estes cadastros são atualizados frequentemente, inclusive através das informações econômicas e fiscais apresentadas pelos contribuintes, ou seja, a condição de contribuinte é continuamente verificada pelas Secretarias de Fazenda e Finanças dos Estados.

Quanto à infração 02, afirma que decorre diretamente da infração 01. Considera que os autuantes entenderam que a empresa efetuou vendas interestaduais para não contribuintes do imposto e que por este motivo o IPI deveria ter sido incluído na base de cálculo do ICMS.

Alinha que, pelos mesmos motivos expostos na impugnação apresentada ao item anterior, pede pela nulidade deste item, pois os autuantes não indicaram os motivos pelos quais eles entenderam que os destinatários das mercadorias são não contribuintes e caso não seja determinada a nulidade argüida, pede-se pela improcedência desta infração por estar plenamente comprovado que a impugnante efetuou saídas interestaduais para empresas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS dos Estados de destino.

Argui em relação à infração 03 que a base de cálculo deve ser igual ao custo de produção e no levantamento efetuado pelos autuantes eles acrescentaram ao custo dos insumos o valor do ICMS ao dividirem por 0,88.

Argumenta que o RICMS determina apenas que a base de cálculo deve ser igual ao custo da mercadoria produzida. Se a intenção do legislador fosse determinar a adição do ICMS ao custo de produção ele deveria fazê-lo expressamente, mas não fez.

Afirma que a interpretação equivocada dos termos do art. 52 do RICMS não pode servir para fundamentar a adição do ICMS à base de cálculo aplicável nas transferências.

Consigna que o art. 52 é objetivo ao determinar que o ICMS deva fazer parte da sua própria base de cálculo, indicando que o cálculo deve ser “por dentro”. No entanto este dispositivo não pode servir de fundamento para distorcer o comando contido no art. 56, inciso V, alínea “b” do RICMS que é o seguinte: a base de cálculo do ICMS é o custo da mercadoria produzida, ou seja, na base de cálculo que é exatamente igual ao custo, já está integrado o ICMS.

Argumenta, no segundo pedido de nulidade, que para calcular o custo devido na transferência os autuantes adotaram os seguintes passos:

1. *Identificaram nas fichas de estoque de cada produto, em cada mês, o valor do custo unitário baixado no estoque;*
2. *Calcularam, com base nas tabelas de CPV da empresa (docs. 46 a 48), o percentual correspondente a matéria-prima, mão de obra direta, mão de obra indireta, energia elétrica e serviço de utilidades;*
3. *Aplicaram sobre o valor encontrado no primeiro passo o percentual do passo anterior para calcular o “custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra..*

Aduz que os autuante efetuaram o cálculo do percentual correspondente a matéria-prima, mão de obra direta, mão de obra indireta, energia elétrica e serviço de utilidades utilizando o CPV da empresa como o todo e não apenas o correspondente às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia.

Alinha que a Sansuy possui outra unidade industrial em Embú, Estado de São Paulo, que apresenta um portfólio de produtos e custos de produção totalmente diferentes da unidade da

Bahia. Na realidade os auditores consideraram que a unidade da Bahia apresenta o mesmo perfil de custo da unidade de São Paulo, o que não é verdadeiro.

Entende que os índices de consumo matérias-primas, os rendimentos, os preços de insumos, o custo da mão de obra, dentre outras parcelas são totalmente diferentes, devido a diversos fatores, mas principalmente em decorrência da diferença de atividades que são desenvolvidas nas duas unidades.

Conclui que o levantamento elaborado pelos autuantes carece de precisão, não permitindo que o montante do débito seja determinado com segurança.

Segundo o autuado, assegura que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto Nº 7.629 de 09 de julho de 1999 determina em seu art. 18, inciso IV, “a” que são nulos os atos que não contenham elementos suficientes para determinar a infração.

“Art. 18. São nulos:

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”

Conclui que a posição do CONSEF, nesses casos, tem sido pelo julgamento da nulidade dos lançamentos efetuados:

ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. Auto de Infração julgado NULO. O lançamento não contém elementos para se determinar com segurança a infração e o montante do débito. Recurso NÃO PROVIDO, para manter e homologar a decisão recorrida. Decisão unânime. (Acórdão CJF 0828/99, 1ª Câmara, Conselheiro Luiz Cláudio Guimarães).

Considera que as diferenças apuradas pelos autuantes constituem-se apenas em indícios de irregularidade. A partir deste indício deveria ter sido calculado o custo nos termos indicados pelo RICMS do Estado da Bahia.

Pelos motivos e argumentações expostos, pede pela nulidade deste item do auto de infração.

Em sua terceira arguição de nulidade afirma que o Estado da Bahia vem desenvolvendo ações fiscais em estabelecimentos de empresas situadas em outros Estados que também tenham estabelecimento na Bahia. O objetivo é verificar se as transferências para o Estado da Bahia foram realizadas com base de cálculo superior ao custo de produção estabelecido na Lei Complementar 87/96. A fundamentação destas ações fiscais é exatamente igual à utilizada pelos autuantes no auto ora impugnado.

Afirma que decisões relativas a estas ações o CONSEF vem se manifestando no sentido de que a base de cálculo de transferência não pode ser calculada com base em percentuais arbitrados:

2ª Câmara de Julgamento Fiscal

Acórdão CJF Nº 0180-12/10

(...) 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 constitui em arbitramento da base de cálculo. Não houve legitimidade na aplicação do arbitramento para apuração utilização indevida do crédito fiscal, nas transferências interestaduais, com base de cálculo superior à prevista, tal como na acusação fiscal, o que macula de nulidade o presente lançamento. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Considera que o CONSEF também vem decidindo que o custo referente a algumas mercadorias não pode ser considerado no custo aplicado na transferência:

Junta de Julgamento Fiscal

Acórdão JJF Nº 0288-04/10

(...) É válido salientar que, conforme bem frisaram os autuantes, apesar da inegável essencialidade ao processo industrial, não se compreendem como materiais secundários insumos do tipo: energia elétrica, soda cáustica, cal virgem, floculantes, água industrial e água potável, óleo diesel e demais produtos utilizados como força matriz, visto que materiais secundários são os materiais que entram em menor quantidade na fabricação do produto.

Afirma que em sentido oposto à orientação do CONSEF os autuantes incluíram energia elétrica e outros gastos no cálculo do percentual para arbitramento.

Diante do exposto, reitera o pedido de nulidade da infração.

Quanto à infração 04, afirma que as operações foram regularmente realizadas nos termos do art. 29 do Regulamento do ICMS:

"Art. 29. São isentas do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, exceto armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e açúcar de cana, observado o seguinte (Convs. ICM 65/88 e 45/89, e Convs. ICMS 25/89, 48/89, 62/89, 80/89, 01/90, 02/90 e 06/90):"

Assegura que no auto de infração os autuantes não apresentaram qualquer documento que comprovem a afirmação da falta de "comprovação do internamento por parte da SUFRAMA".

Quanto à infração 05, aduz que os atuantes cobraram o ICMS referente à nota fiscal 126544, emitida em 16/08/2007, relativo a saídas de mercadoria com destino ao exterior que, no entendimento deles, não foram efetivamente exportadas.

Afirma que a operação refere-se a dois cilindros de metal para calandra, equipamento pertencente ao ativo imobilizado da empresa enviada para conserto exterior, conforme art. 626 do Regulamento do ICMS da Bahia.

Discorda dos autuantes, alinhando que os mesmos entenderam que a mercadoria não foi exportada, no entanto a mercadoria foi efetivamente enviada para o exterior, conforme Declaração de Despacho 2070996910/4 (doc. 02), emitida em 18/08/2007, e posteriormente ingressou no território nacional, conforme Declaração de Importação 08/1239292-7 (doc. 03) e Comprovante de Importação correspondente (doc. 04) e tal fato foi comunicado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia que em duas oportunidades deferiu o pedido da impugnante prorrogando o prazo de suspensão da incidência do ICMS, nos termos do § 3º do art. 615 do Regulamento do ICMS.

Aponta que os pedidos de prorrogação do prazo de retorno e os respectivos deferimentos pela SEFAZ/BA estão apresentados em anexo (doc. 05).

Assegura que após o cumprimento das condições regulamentares e dos pareceres da SEFAZ/BA, a mercadoria retornou regularmente ao país, conforme nota fiscal de entrada 1.554 (doc. 06), emitida em 21/08/2008.

Pede que sejam julgadas nulas as infrações 01, 02 e 03 do presente auto de infração, também requer que sejam julgadas improcedentes as infrações 01, 02, 03, 04 e 05.

Os autuantes, às fls. 166 a 177 dos autos, afirmam que o Contribuinte, conforme se depreende, demonstra não se lembrar que já foi anteriormente autuado por cometer esta mesma infração, Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, do qual, Inclusive, aproveitou, as fls. 1663 a 1702, pois, destas citadas folhas, retirou cópias reprográficas e anexaram ao presente

PAF, fls. 28 a 67. Assim, entendem que foi bastante facilitado o reconhecimento por parte do Contribuinte da continuada prática dos mesmos procedimentos que caracterizam a infração em tela. Complementa que o Contribuinte manteve-se cometendo a mesma infração nos exercícios posteriores ao fiscalizado e autuado (Auto de Infração nº 207103.0002/05-2), inclusive, relativamente aos mesmos clientes.

Salientam, inclusive, quanto a esta infração, que o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, foi julgado procedente.

Afirmam que, de igual modo, o Contribuinte, também, demonstra não se lembrar que em posterior ação fiscal foi novamente autuado por cometer esta mesma infração, Auto de Infração nº 299 314.0001/08-3. Ressaltam que o PAF referente Auto de Infração nº 299 314.0001/08-3, quanto a esta mesma infração, também, foi julgado procedente.

Entendem ter demonstrado não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte, não fazendo qualquer sentido tentar relacionar a autuação em tela com outras já julgadas pelo CONSEF onde houve tal cerceamento. Consideram não haver, portanto, motivo para se falar em nulidade do lançamento.

Aduzem que o Contribuinte não zela pela emissão de documento fiscal considerando se seus clientes são ou não são contribuintes do ICMS, bem como confunde mero cadastro de pessoa jurídica junto à secretaria de fazenda estadual com o fato de ser o cadastrado contribuinte do ICMS. Argumentam que existem pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se no cadastro de Contribuinte. Exemplo disto se extrai do RICMS/BA (Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997), precisamente em seu art. 150, inc V, b, que diz que:

“b) as pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se mas que, por opção própria, requererem inscrição, inclusive:

1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”);

2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543);

3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.”

Arguem que da análise dos documentos acostados ao presente PAF, constataram que as atividades econômicas que os adquirentes interestaduais dos produtos da Sansuy exercem, são próprios de prestadores de serviços (ANEXO 02, fls. 17, informa que as consultas públicas serão utilizadas nos Anexos 03 e 04. Destes citados documentos, se extrai que, de fato, não são contribuintes do ICMS).

Solicitam aos Conselheiros desta Casa que, em caso de dúvida, ou de necessidade de maiores informações, seja promovida revisão fiscal por auditor estranho ao feito, ou se for preciso, havendo prazo e necessidade, poder-se-ia pensar enviar preposto fiscal da Sefaz/BA ao menos ao Estado de São Paulo, para coletar os dados que certamente poderão muito substanciar este PAF.

Aduzem que no DEMONSTRATIVO DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL A MENOR - SAÍDAS DE PRODUTOS DESTINADOS À NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, parte integrante do ANEXO 03 do presente PAF, de fls. 68 a 74, verifica-se que são prestadores de serviços gráficos, publicidade, marketing, televisão, fotografia, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos, dentre outros.

Aludem que, mesmo não fazendo qualquer sentido, o Contribuinte diz ainda que “... todas as saídas que foram objeto de autuação destinaram-se a empresas inscritas no cadastro de contribuinte do Estado onde está situado o destinatário da mercadoria. Se o próprio estado de destino concedeu a inscrição no cadastro de contribuintes, não deve ser a impugnante, nem mesmo os autuantes, a determinar que os destinatários são NÃO CONTRIBUINTES.” Entendem que a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Mantêm, portanto, a autuação original referente à infração 01.

Argumentam em relação à infração 02, que esta infração decorre diretamente da infração 01” para a qual, mantiveram a autuação original, pois o fato da utilização, por parte de SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, de alíquota própria para venda a Contribuintes em operações de saídas de produtos destinados a não contribuintes, bem como seus argumentos defensivos sem qualquer fundamentação legal, efetivamente não foram proveitosos para sua defesa.

Afirma que, como é sabido, integrar a base de cálculo do ICMS o valor do IPI, quando da venda de mercadorias a consumidor final e como já comprovaram, o Contribuinte, de fato, efetuou vendas a não contribuintes, como se contribuintes fossem (ANEXO 02, fl. 17 informam que as consultas públicas serão utilizadas nos Anexos 03 e 04 e destes citados documentos, se extrai que, de fato, não são contribuintes do ICMS). Assim sendo, consideram que o Contribuinte não descaracterizou a infração autuada. Portanto, a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia. Mantêm, portanto, a autuação original referente à infração 02.

Em relação à infração 03, afirmam que a impugnante efetuou saídas em transferência para outros estabelecimentos da mesma empresa com preço inferior ao custo de produção, com fundamento no art. 56, inciso V, alínea “b” do RICMS.

Ressaltam, preliminarmente, que o Contribuinte, conforme se depreende, demonstra não se lembrar que já foi anteriormente autuado por cometer esta mesma infração, Auto de Infração nº 207103.0002/05-2. Assim, entendem que foi bastante facilitado o reconhecimento por parte do Contribuinte da continuada prática dos mesmos procedimentos que caracterizam a infração em tela. Afirmam que o Contribuinte manteve-se cometendo a mesma infração nos exercícios posteriores ao fiscalizado e autuado (Auto de Infração nº 207103.0002/05-2).

Salientam, inclusive, quanto a esta infração, que o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, foi julgado procedente.

De igual modo, complementam que o Contribuinte, também demonstra não se lembrar que em posterior ação fiscal foi novamente autuado por cometer esta mesma infração, Auto de Infração nº 299 314.0001/08-3. Ressaltam o PAF referente Auto de Infração nº 299 314.0001/08-3, quanto a esta mesma infração, também, foi julgado procedente.

Salientam que, quanto a não inclusão do ICMS nos custos apurados para efeito de cálculo nas operações de transferências interestaduais de produtos, não há procedência no argumento apresentado pelo Autuado, pois nas aquisições de insumos, matérias-primas, material de embalagem, o ICMS é retirado dos custos e, na contabilidade, recebe a rubrica ICMS a recuperar. Quando das transferências, o ICMS deve ser embutido, inclusive possibilitando ao destinatário a tomada de crédito.

Portanto, neste mesmo sentido, afirmam que se observando com atenção o ANEXO 05, analisando detidamente cada informação distribuída nas várias colunas deste demonstrativo, se encontrará a resposta ao questionamento proposto pelo Contribuinte, o qual nomeou de a “Primeira Argumentação”, visto que na primeira coluna do citado ANEXO 05, encontra-se a data da emissão de nota fiscal, cujo número se encontra na coluna quatro, relativa à operação de transferência conforme CFOP que está declarado na coluna sete e que foi emitida para dar saída do produto descrito na coluna dez, cuja quantidade está declarada na coluna doze e cujo Custo de Produção se encontra declarado na coluna quinze. Ressaltam que o Custo de Produção declarado na coluna quinze foi levantado e fornecido pelo próprio Contribuinte aos Auditores Estaduais no curso da ação fiscal através do relatório “F I C H A D E E S T O Q U E – Estoque: PA, SA, MP “, do qual, foi retirado uma pequena parcela, ou seja, uma amostra para melhor entendimento do documento e acostado ao presente PAF, às fls. 90 e 91.

Asseguram que foi adotaram este procedimento em consequência de que a totalidade do relatório é constituída de um volume extraordinário de papéis, separados em dezenas de enormes fichários. Portanto, afirmam que se atentamente lermos o que está no título da coluna quinze, verificaremos

que está escrito: Custo de Produção fonte: Relatório de Produção Sansuy Custo Total Unitário (c) (\$). A ação fiscal para verificação se houve ou não saída interestadual de produtos em transferência para estabelecimento do mesmo titular com valor abaixo do custo de produção consiste em buscar conhecer o valor do Custo de Produção de um determinado produto e comparar com o valor deste na nota fiscal. Contudo, para que esta comparação possa ser possível, é necessário que se promova uma importante correção, pois, o valor de custo de uma determinada quantidade de produto não contém o valor de ICMS e, por outro lado, na nota fiscal o valor do ICMS já está ali embutido para a mesma quantidade de produtos. Portanto, complementam os autuantes, tais valores não representam uma mesma grandeza e, para procederem corretamente, é importante, antes da efetiva comparação dos valores, que se faça a conversão de suas grandezas. A ação fiscal verifica os procedimentos adotados pelo Contribuinte a luz do RICMS/BA e, encontrando ICMS devido ao Estado, promove através do lançamento do crédito tributário a devida cobrança.

Aduzem poder adotar um dos seguintes procedimentos:

“Procedimento 1 - Nas operações interestaduais que destinam produtos produzidos na Bahia para outros estados da federação a alíquota do ICMS é 12%. Constitui infração promover saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

Portanto, para cada R\$100,00 em produtos transferidos, R\$88,00 é do Contribuinte e R\$12,00 é o ICMS. A infração em questão se dá quando o valor do Custo de Produção dos itens transferidos corresponde a um valor menor que R\$88,00. Assim, para atender a art. 56, V, b do RICMS/BA, para um custo de produção de R\$88,00, a nota fiscal teria que ter como valor de Base de Cálculo do ICMS o valor “no mínimo” igual a R\$100,00.

Caso o Contribuinte emita uma nota fiscal com Base de Cálculo, por exemplo, de R\$70,00, ou seja, menor que os R\$100,00, o ICMS destacado é R\$8,40. Como o Estado da Bahia exige que seja no mínimo R\$12,00, então o Contribuinte passará a dever ao Estado da Bahia o ICMS relativamente a diferença (R\$100,00-R\$70,00=R\$30,00) ou seja, R\$3,60 (12% de R\$30,00).

Conclusão: Valor de ICMS devido ao Estado: R\$3,60

Procedimento 2 - Podemos, também, chegar ao mesmo resultado da seguinte forma:

Considerando a mesma situação descrita acima, a nota fiscal emitida é de R\$70,00, dos quais 12% são ICMS, ou seja R\$8,40, o que implica que a diferença, ou seja, R\$61,60 é o valor dos produtos do Contribuinte (sem ICMS). Verificando as planilhas de custo junto ao Contribuinte, obtivemos o valor de R\$88,00 para Custo de Produção do item em questão.

Portanto, R\$61,60 é menor que R\$88,00 (Custo de Produção do item em questão) e a diferença R\$26,40 deve também ser considerada no cálculo do ICMS devido na transferência. Considerando que o ICMS faz parte de sua base de cálculo, devemos dividir R\$26,40 por 0,88 e obteremos o valor da “nota fiscal de complementação do valor de transferência”, ou seja, R\$30,00. Calculando 12% desta da “nota fiscal de complementação do valor de transferência”, obtemos R\$3,60 (12% de R\$30,00). Portanto, somando o ICMS da nota fiscal inicial (R\$8,40) com o da “nota fiscal de complementação do valor de transferência” (R\$3,60) temos o valor de R\$12,00.

Conclusão: Valor de ICMS devido ao Estado: R\$3,60”

Afirmam que há quem prefira o Procedimento 1 enquanto outros preferem o Procedimento 2. Na presente ação fiscal adotamos o Procedimento 1, pois, o mesmo lhes parecem mais fácil de ser entendido.

Aduzem que o Contribuinte acrescenta que “... Pode-se demonstrar a argumentação anteriormente apresentada pelo seguinte exemplo: se o custo de produção é igual a R\$1,000, a base de cálculo

deve ser exatamente igual ao custo, ou seja, igual a R\$1,000. Se para encontrar a base de cálculo for adicionado ao custo o ICMS, têm-se o valor de R\$1,136. Isto implica que a base de cálculo (R\$1,136) será superior ao custo (R\$1,000) e não igual, conforme determina a legislação ...”, contudo, afirma o autuante, o Defendente esqueceu que o ICMS é tributo que integra sua própria base de cálculo e que, portanto, para se comparar o valor do custo com o valor da nota fiscal, terá que, “converter” uma grandeza na outra e assim, ou irá dividir o valor do custo por 0,88 (Procedimento 1) ou irá multiplicar por 0,88 o valor da nota fiscal (Procedimento 2) para poder compará-los.

Consignam que o Contribuinte tenta manter o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram a autuação em tela, de tal forma a não aprofundar no entendimento do que pretende defender. Destaca que o Contribuinte pretende construir sua defesa sem qualquer nexo com os elementos apresentados e que caracterizam a infração autuada. A manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Quanto ao argumento de que efetuaram o cálculo do percentual correspondente a matéria-prima, mão de obra direta, mão de obra indireta, energia elétrica e serviço de utilidades utilizando o CPV da empresa como o todo e não apenas o correspondente às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia e que os autuante consideraram que a unidade da Bahia apresenta o mesmo perfil de custo da unidade de São Paulo, que os índices de consumo matérias-primas, os rendimentos, os preços de insumos, o custo da mão de obra, dentre outras parcelas são totalmente diferentes, devido a diversos fatores, mas principalmente em decorrência da diferença de atividades que são desenvolvidas nas duas unidades, não havendo segurança no levantamento efetuado pelo fisco, os autuantes afirmam que o Custo de Produção declarado na coluna quinze do ANEXO 05 foi levantado e fornecido pelo próprio Contribuinte aos Auditores Estaduais autuantes no curso da ação fiscal através do relatório “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP”, do qual, foi retirado uma pequena parcela, ou seja, uma amostra para melhor entendimento do documento e acostado ao presente PAF, às fls.: 90 e 91. Alude terem adotado este procedimento em consequência de que a totalidade do relatório é constituída de um volume extraordinário de papéis, separados em dezenas de enormes fichários. Afirmam que se observarmos o relatório “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP” verificaremos que o mesmo foi elaborado a pedido dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia, no decorrer da ação fiscal, de forma a atender precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA.

Observam que o próprio Contribuinte chancelou, às fls. 90 e 91, a pedido da fiscalização, para assim validar uma pequena parcela, ou seja, uma amostra impressa para melhor entendimento do documento em tela. O Contribuinte forneceu todos os relatórios “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP”, em meio eletrônico (vide comprovante de recebimento – Recibo de Arquivos Eletrônicos, fls.: 119). Além destes relatórios em meio eletrônico, o Contribuinte produziu os esclarecimentos solicitados pelos Autuantes (fls. 96 a 102), as quais esclarecem plenamente que os relatórios denominados “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP”, se prestam para atender plena e precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA.

Entendem que o Contribuinte, ao apresentar CPV da empresa como um o todo, demonstrou sua tentativa de dificultar os procedimentos dos Autuantes na reportada ação fiscal. Alinha que, de fato, quando o Contribuinte apresentou os CPV de fls. 88 e 89, não perceberam que não se tratavam dos valores correspondentes às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia. Contudo, verificaram que os valores mensais de aquisição de energia elétrica era muito menor que os constantes nos CPVs apresentados, passando a apresentar tais números.

Consignam que uma vez constatado o problema promovido pelo Contribuinte, procuraram suprir suas necessidade de informações, solicitando junto ao pessoal que gerencia o banco de dados – CPD que, por sua vez, disponibilizaram elementos da base de dados para que o pessoal que gerencia o custo dos estoques pudesse elaborar o relatório “F I C H A D E E S T O Q U E”, que atendesse precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA. Por este motivo, para que ficasse

bem caracterizado, mantiveram contato com o Contribuinte (fls. 96 a 102) e, assim, o mesmo acabou produzindo provas consistentes de que, como já dito, os relatórios denominados “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP”, se prestam para atender plena e precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA.

Assim, complementam, com a “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP” que atende plena e precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, não mais precisariam de qualquer CPV, pois, os custos das mercadorias produzidas já estariam ajustados unicamente considerando os valores de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra. Contudo, por erro, ainda aplicaram os valores obtidos às fl. 87, que serviriam para obter o custo dos insumos matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, a partir da aplicação dos valores ali calculados (proporção %) sobre custo total de determinado produto.

Entendem que o procedimento descrito acima beneficiou o Contribuinte, pois, ainda foi aplicado um redutor aos valores do custo já ajustados para atender ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA. Desta forma, a coluna relativa a valores de ICMS Devido (ANEXO 05) resultou valores menores que os realmente devidos e, portanto, indiscutivelmente favorável ao Contribuinte e para demonstrar o que dizem afirmam bastar que se preencha toda a coluna dezesseis por 100 (%), que equivale a manter os mesmos valores da coluna quinze (Custo de Produção) na coluna dezessete (Custo Insumos* unitário). Anexaram parte do ANEXO 05, mais precisamente, relativamente a julho a setembro de 2006, corrigido conforme acima, preenchendo com 100 (%) a coluna dezesseis, apenas para comprovar o quanto disseram.

Alinharam que o Contribuinte desconsiderando o quanto acima exposto, pede pela nulidade da presente autuação e conclui que as “... diferenças apuradas pelos autuantes constituem-se apenas em indícios de irregularidade. A partir deste indício deveria ter sido calculado o custo nos termos indicados pelo RICMS do Estado da Bahia ...”, contudo, pelo exposto, o débito tributário de ICMS do Autuado foi calculado, porém, reconhecidamente sem o pleno alcance devido, o que resultou benéfico ao Contribuinte tal como demonstramos acima.

Quanto à terceira Argumentação de nulidade, afirmam que o Autuado não fundamenta sua afirmação. Não informa qualquer valor obtido por arbitramento. Entendem que não há qualquer motivo para se falar em arbitramento, pois, nenhum dos valores adotados nos cálculos dos valores de “ICMS Devido” no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR COM VALOR ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO (Anexo 05, fls. 80 a 86), foi obtido por arbitramento. Pelo contrário, todos os valores adotados nos cálculos dos valores de “ICMS Devido” no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR COM VALOR ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO (Anexo 05, fls. 80 a 86) foram disponibilizados pelo próprio Contribuinte. A alegação não fundamentada por parte do Contribuinte de uso de arbitramento por parte dos Autuantes relativamente à infração em tela não beneficia o Contribuinte. Concluem que a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Quanto à declaração do Contribuinte de que o “... CONSEF também vem decidindo que o custo referente a algumas mercadorias não pode ser considerado no custo aplicado na transferência...” declarando que “... Em sentido oposto à orientação do CONSEF os autuantes incluíram energia elétrica e outros gastos no cálculo do percentual para arbitramento ...”. arguem que, conforme já demonstrado acima, além de não terem utilizado arbitramento para o cálculo dos valores devidos pelo Contribuinte relativamente a infração em tela, também, mais uma vez, destacam que o uso do CPV disponibilizado pelo Contribuinte aos Autuantes durante a ação fiscal, por força de intimação, apenas deixou demonstrado a sua tentativa em dificultar os procedimentos dos Autuantes na reportada ação fiscal. Contudo, como já elucidado acima, afirmam ter ultrapassado esta dificuldade produzida pelo Autuado utilizando a “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP” que atende plena e precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, e, assim, não mais precisariam de qualquer CPV, pois, os custos das mercadorias produzidas já estariam

ajustados unicamente considerando os valores de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra.

Entendem que o Contribuinte não tem como explicar a distância que há entre o que diz e o que está demonstrado através dos anexos que fundamentaram a autuação. Observam que o Contribuinte enfrenta dificuldade insuperável, vez que, abandona o zelo que tem o direito de exercer em seu direito de defesa. Asseguram que não há motivo para se falar em declaração de nulidade.

Consideram que a defesa produzida pelo Contribuinte tenta promover a confusão com o objetivo de lograr algum êxito no seu esforço de elidir a infração em tela.

Em relação à infração 04 - Deixou de recolher recolher ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA..." afirmam que anexaram as consultas ao SINTEGRA/SUFRAMA, fls.: 104 a 114, onde se pode verificar a ausência das citadas notas fiscais relacionadas no ANEXO 06, fls.: 103, do PAF em tela.

Aduzem que o Contribuinte não contesta serem as notas fiscais relacionadas no ANEXO 06 vinculadas a operações de saída com produtos industrializados para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus. Também não contesta os valores das mesmas nem do valor de ICMS devido.

Complementam que o Autuado não conseguiu elidir a infração defendida, vez que, segundo dispõe o art. 29, III, do RICMS/BA são isentas do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, porém, condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário.

Consideram a argumentação sem qualquer fundamentação e mantêm a ação fiscal.

Quanto à infração 05, acolhem o argumento do autuado, pois o autuado afirma que a operação refere-se a dois cilindros de metal para calandra, equipamento pertencente ao ativo imobilizado da empresa enviada para conserto exterior ... no entanto a mercadoria foi efetivamente enviada para o exterior, conforme Declaração de Despacho 2070996910/4 (doc. 02), emitida em 18/08/2007, e posteriormente ingressou no território nacional, conforme Declaração de Importação 08/1239292-7 (doc. 03) e Comprovante de Importação correspondente (doc. 04)....". Os autuante afirmam ter verificado os citados documentos, os quais confirmam o quanto alegado pelo Defendente, que elidiram a infração 05.

Consideram improcedente a infração 05.

Finalizam afirmando, do que foi apresentado pelo Contribuinte, nenhuma alegação apresentada em sua peça de defesa deixou de ser atentamente verificada. Do mesmo modo, não houve qualquer fato, documento ou argumento que não tenha sido verificado e considerado, como observamos acima. Aduzem que o Contribuinte, em sua defesa, produziu todas as provas que entendeu necessárias e suficientes para alcançar suas pretensões de bem defender-se relativamente às autuações de que trata o presente PAF, pois, ao mesmo não foi estabelecido nenhum obstáculo, garantindo seu amplo direito de defesa.

Ante o exposto, consideram parcialmente procedente a defesa formulada pelo Contribuinte SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, de fls. 125 a 164, referente auto de infração de nº 299314.0300/11-0. Desse modo, pedem aos membros do CONSEF que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente em relação à infração 05 e integralmente procedente em relação às infrações 01, 02, 03 e 04.

O impugnante ao se manifestar, às fls. 181 a 187 dos autos, argumenta, em relação à infração 01, que o art. 150, inc V, b, do RICMS/BA não se aplica ao contexto da presente infração, pois a infração trata de operações interestaduais para empresas inscritas no cadastro de ICMS de outros

Estados, em atendimento às regras de cada um deles. A regra da Bahia não pode servir de fundamentação para questionar a inscrição de uma pessoa jurídica no cadastro de contribuintes de outra Unidade da Federação.

Consigna que na informação fiscal os autuantes alegaram que a autuação fundamentou-se no fato dos destinatários serem empresas “prestadores de serviços gráficos, publicidade, marketing, televisão, fotografia, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos,... dentre outros”. Entende que o fato de se enquadrarem nestas atividades não impede que as empresas sejam contribuintes de fato, podendo inclusive realizar outras operações tributadas como a revenda de matérias.

Entende que, para poderem conferir segurança e certeza ao procedimento fiscal os autuantes deveriam ter solicitado a diligência in locu em todas as empresas para, após uma análise contábil das operações por elas realizadas, confirmar se elas são ou não contribuintes do ICMS.

Argumenta que, como os autuantes não apresentaram na informação fiscal fatos novos que pudessem comprovar que os destinatários das mercadorias são não contribuintes, reitera-se o pedido para que a infração seja declarada nula. A impugnante também reitera o pedido para que caso não seja decretada a nulidade antes argüida, seja determinada a improcedência deste item do auto de infração.

No que diz respeito à infração 02, repete os mesmos argumentos, uma vez que essa infração defluiu da primeira.

Para a infração 03 o impugnante afirma que os autuantes não obedeceram esta regra ao comparar a base de cálculo utilizada pela empresa nas transferências interestaduais com o custo adicionado de ICMS. A adição do ICMS foi feita através da divisão do custo por 0,88, bem como não indicaram o dispositivo legal que autorizaria e fundamentaria a “importante correção”.

Aduzem que outro argumento apresentado pelos autuantes é que os valores do custo e o valor utilizado na nota fiscal “... não representam uma mesma grandeza e, para procedermos corretamente, é importante, antes da efetiva comparação dos valores, que se faça a conversão de suas grandezas”. Conversão de grandezas se efetua quando as unidades são diferentes e precisam ser padronizadas e levadas à mesma base. A conversão de grandezas é aplicada, por exemplo, no caso de multiplicar por mil um peso indicado em toneladas para transformá-lo em quilogramas. No caso em discussão, as unidades estão expressas em unidades monetárias (reais), não havendo razão para ser feita qualquer conversão. Além disso, não houve qualquer indicação de dispositivo legal ou regulamentar que autorizaria e fundamentaria a “... conversão de suas grandezas”.

Alinha o impugnante que na segunda argumentação por ele apresentada contra a infração 03 foi amplamente exposto e provado que no cálculo do custo utilizado para comparação com a base de cálculo nas saídas em transferência para outros estados os autuantes confundiram as operações relativas a dois estabelecimentos da empresa, situados em estados diferentes e que possuem características técnicas, operacionais e comerciais diversas. Este fato faz com que o levantamento careça de precisão, pois os autuantes se utilizaram arbitramento indevidamente.

Relata que ao contestar a impugnação apresentada pela empresa os autuantes afirmaram que “o Contribuinte, ao apresentar CPV da empresa como um o todo, demonstrou sua tentativa de dificultar os procedimentos dos Autuantes na reportada ação fiscal”. Afira que se os autuantes entendem que houve a intenção da empresa em dificultar a ação fiscal deveriam ter aplicado as sanções previstas em regulamento, mas não aplicarem uma espécie de arbitramento, não previsto na legislação, para estimarem o custo de produção no estabelecimento da empresa em Camaçari, utilizando dados de outro estabelecimento situado em São Paulo.

Entende que ao afirmarem que “... quando o Contribuinte apresentou os CPV de fls. 88 e 89, não percebemos que não se tratavam dos valores correspondentes às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia”. Aduz que esta afirmação contém uma admissão de que o

procedimento efetuado pelos autuantes não está de acordo com as melhores práticas de fiscalização, pois eles não “perceberam” que o custo se referia às operações de toda a empresa.

Afirma que ao longo da discussão sobre a terceira argumentação apresentada os autuantes limitaram-se a apresentar raciocínio confuso para tentar convencer os julgadores de que não houve arbitramento. Pelos demonstrativos e explicações apresentados pelos autuantes fica evidente que o valor do custo de transferência foi arbitrado com base em percentual extraído de DRE da empresa e utilizado equivocadamente, pois não considerou a existência de outras unidades produtivas da empresa fora do Estado da Bahia.

Pedem que todos os fatos e argumentações apresentados na impugnação a impugnante requer que sejam julgadas NULAS as infrações 01, 02 e 03; que sejam julgadas IMPROCEDENTES as infrações 01, 02, 03, 04 e 05.

VOTO

O lançamento de ofício do crédito tributária, ora impugnado, traz 05 infrações por descumprimento de obrigação principal do ICMS, já devidamente relatadas.

Após a análise das argüições trazidas na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades alegadas, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; os dispositivos que amparam a autuação foram alinhados pelos autuantes, reiterados na informação e muitos reproduzidos pelo sujeito passivo; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais; pôde o autuado inclusive se manifestar após a informação fiscal; as argüições de nulidade da infração 01, conforme se verifica da análise do mérito foram elencadas as razões pelas quais os autuantes consideram os destinatários do sujeito passivo não contribuintes, inclusive, com outras decisões alinhadas na aludida análise, relativas a dois outros julgamentos sobre a mesma matéria e o mesmo sujeito passivo, assim como a primeira, as demais infrações foram descritas de forma clara e os demonstrativos apontam os dados relativos à infração cometida, inexistindo cerceamento ao direito de defesa e o contraditório, destacando que consta da análise do mérito de todas as infrações as razões do não acolhimento das argüições de nulidade, visto que o autuado entrelaça as argüições de nulidades com as meritórias.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, visto que as informações necessárias, que poderiam suscitar dúvidas, já estão contidas nos documentos que estão nos autos e foram detidamente analisados, conforme sobejamente alinhado na fundamentação do presente voto.

Em relação à infração 01, verifico que, da análise dos documentos acostados ao presente PAF, emitidos pelo SINTEGRA, às fls. 18 a 67, observando o DEMONSTRATIVO DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL A MENOR - SAÍDAS DE PRODUTOS DESTINADOS À NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, parte integrante do ANEXO 03 do presente PAF, de fls. 68 a 74, verifica-se que são prestadores de serviços gráficos, publicidade, marketing, televisão, fotografia, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos, dentre outros. O que caracteriza a condição de contribuinte não é o fato de a pessoa ser ou não inscrita no cadastro, conforme afirma os autuantes, mas sim a natureza de sua atividade e de seus negócios.

Tracejando o mesmo entendimento proferido pela 4ª JJF, desse CONSEF/BA, no voto relativo ao Acórdão JJF Nº 0013-01/09 observo que:

“não se trata de matéria nova tanto no âmbito deste CONSEF quanto para o próprio impugnante, haja vista que este já fora autuado sobre a mesma matéria, conforme o Auto

de Infração nº. 207103.0002/05-2, cujo julgamento de primeira instância proferido pela 4ª JJF, foi confirmado pela 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, através do ACORDÃO CJF Nº 0125-11/06.

No julgamento acima referido, o ilustre Relator da 1ª CJF proferiu o seu voto nos seguintes termos:

“Infrações 13 e 14 - o recolhimento a menor do ICMS, por diferencial de alíquota nas vendas a não contribuintes, e situados em outros Estados da Federação (13.) e a falta de inclusão na base de cálculo nessas vendas do valor do IPI (14), observa-se as operações de vendas terem sido efetuadas para empresas de propaganda e de publicidade, e consoante definição do item 85 da Lista de Serviços do Decreto-Lei nº 408/86, sem qualquer ressalva ou restrição, há incidência do ICMS e também do ISS, conforme art. 8, §1º. do referido Decreto. Resta claro e concordo, que a alíquota correta é a de 17% e não a de 12%, e também devida a inclusão do valor do IPI na obtenção da base de cálculo do imposto.”

Como se observa a decisão proferida pela 1ª CJF considerou devido o imposto exigido, mesmo os destinatários estando inscritos no cadastro de contribuintes do Estado de destino, haja vista que as atividades dos destinatários não estão sujeitas ao ICMS. No caso, a existência de inscrição no cadastro se apresenta irrelevante, haja vista que as atividades dos destinatários estão fora do campo de incidência do ICMS, portanto, não os caracterizando como contribuintes como pretende o autuado.

Não acolho o pedido ou sugestão de diligência suscitado pelo autuado, para verificação “in loco” em cada adquirente de suas mercadorias, no intuito de identificar a real destinação dada as mercadorias, haja vista que em suas próprias palavras não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito comercial, sendo impossível que seja efetuado um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes.

Ora, a mesma dificuldade consignada pelo autuado, certamente terá o Fisco em acompanhar a destinação dada às mercadorias pelos “milhares” de adquirentes localizados noutros Estados.

A solução para tal dificuldade se encontra no próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA, quando cuida das obrigações acessórias do contribuinte.

Como se sabe são obrigações acessórias do sujeito passivo as decorrentes da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, impondo a prática de ato ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo.

O artigo 142, I, do RICMS/BA estabelece:

“Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);”

Como se vê, constitui obrigação acessória do contribuinte – fornecedor- exigir do adquirente –comprador- a exibição do extrato do documento de identificação, no caso da Bahia o DIE –Documento de Identificação Eletrônico se o adquirente aqui estiver localizado.

Invariavelmente, o mesmo se aplica a identificação do contribuinte situado noutro Estado, existindo, normalmente, no documento de identificação, o número de registro no CNPJ (MF); o número de inscrição estadual; o nome ou razão social; o logradouro, número,

complemento, bairro, município, UF, CEP e telefone;- código e descrição da atividade econômica; a condição cadastral; etc.

Assim sendo, considerando que o autuado tem a obrigação acessória de exigir a identificação do adquirente – mesmo se inscrito noutro Estado-, o que certamente permitiria a completa identificação deste, inclusive, quanto à sua condição de contribuinte ou não, entendo como correta a autuação, haja vista que a indicação das atividades econômicas desenvolvidas pelos destinatários constantes nos documentos acostados aos autos apontam a condição de não contribuinte, sendo, no caso, aplicável a alíquota interna vigente neste Estado, conforme exigido na autuação. Mantida a infração.”

Apesar de longa, a aludida transcrição se faz necessária vez que se trata da mesma empresa e da mesma infração, que foi alvo de autuação e julgamento, inclusive, como se verificada, pela segunda instância de julgamento administrativo desse CONSEF, concluindo pela manutenção da exigência, visto que o imposto exigido, ainda que os destinatários do sujeito passivo encontrem-se inscritos no cadastro de contribuintes do Estado de destino, haja vista que as atividades desses não estão sujeitas ao ICMS. Cabe, assim, a conclusão de que, ainda que inscritos no cadastro dos estados de destinos, tais inscrições não caracterizam a condição desses como contribuintes, visto que, conformem ficou demonstrado, através dos documentos apresentados pelos autuante, as atividades desenvolvidas dos aludidos destinatários estão fora do campo de incidência do ICMS.

Observando que não cabe aplicação da Súmula número 01 desse CONSE, tendo em vista que foi feita de forma clara e compressiva, conforme alinhado, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Fica, por conseguinte, mantida a infração 01.

Quanto à infração 02, deflui do levantamento e conclusões relativas à infração 01, para a qual foi mantida a exigência sob o entendimento, acima indicado. Assim, integra a base de cálculo do ICMS o valor do IPI, quando da venda de mercadorias a consumidor final e como já ficou comprovado.

Diante do exposto, considero que o Contribuinte não descharacterizou a infração, visto que feriu o autuado o disposto no art. 54, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA, citado pelos autuantes, ficando mantida a infração 02, trazendo a lume as mesmas razões alinhadas na infração 01, para considerar os destinatários não contribuintes, cabendo a inclusão do IPI na base de cálculo do imposto em questão.

Quanto à infração 03 – “*Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção*”. Ocorre que a infração foi levantada uma vez que não foi incluído o ICMS nos custos apurados para efeito de cálculo nas operações de transferências interestaduais de produtos, pois, em consonância com o alinhado pelos autuantes na informação fiscal, nas aquisições de insumos, matérias-primas, material de embalagem, o ICMS é realmente retirado dos custos e, na contabilidade, recebe a rubrica ICMS a recuperar. Ocorre que nas transferências em questão, o ICMS deve ser embutido, conforme dispositivo já mencionado, observando que a filial do autuado, aproveitará o respectivo crédito destacado no documento fiscal.

Verifico que o sujeito passivo é reincidente, na medida em que esta mesma matéria também fora objeto de exigências anteriores ao sujeito passivo, conforme o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, julgado procedente, tanto na primeira como na segunda instância deste CONSEF, nos termos dos Acórdãos JJF Nº. 442/04/05 e CJF Nº 125/11/06, atribuindo a sujeito passivo a saídas em transferência para outros estabelecimentos da mesma empresa com preço inferior ao custo de produção, com fundamento no art. 56, inciso V, alínea “b” do RICMS.

Coube também o julgamento procedente da mesma infração e do mesmo sujeito passivo relativo ao A. I. Nº 299314.0001/08-3, Acórdão JJF Nº 0013-01/09, conforme voto proferido pelo relator Rubens Moutinho dos Santos, que fundamenta seu entendimento, conforme segue:

“No mérito, observo que esta mesma matéria também fora objeto de autuação contra o autuado, conforme o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, julgado procedente, tanto na primeira como na segunda instância deste CONSEF, nos termos dos Acórdãos JJF Nº. 442/04/05 e CJF Nº 125/11/06.

Porém, independentemente do julgamento acima referido, registrado apenas a título ilustrativo, constato que a alegação defensiva com relação ao CPV se torna inócuia, haja vista que resta comprovado que as informações constantes no relatório ‘FICHA DE ESTOQUE’ foram prestadas pela própria empresa através da gerência de banco de dados – CPD que, por sua vez, disponibilizou elementos da base de dados para que o pessoal que gerencia o custo dos estoques elaborasse o relatório “FICHA DE ESTOQUE”, que atendesse precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, ficha esta utilizada pelos autuantes.

Apesar de o autuado argumentar contrariamente, não resta nenhuma dúvida que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, inclusive, nas transferências entre estabelecimentos, nos termos do artigo 56, V, ”b”, do RICMS/BA, regra emanada da Lei nº. 7.014/96, e da Lei Complementar nº. 87/96. Mantida a infração.”

Assim, neste mesmo sentido, afirmam com propriedade os autuantes: *“que se observando com atenção o ANEXO 05, analisando detidamente cada informação distribuída nas várias colunas deste demonstrativo, encontraremos a resposta ao questionamento proposto pelo Contribuinte, o qual nomeou de a “Primeira Argumentação”, visto que na primeira coluna do citado ANEXO 05, encontraremos a data da emissão de nota fiscal, cujo número se encontra na coluna quatro, relativa à operação de transferência conforme CFOP que está declarado na coluna sete e que foi emitida para dar saída do produto descrito na coluna dez, cuja quantidade está declarada na coluna doze e cujo Custo de Produção se encontra declarado na coluna quinze. Ressaltam que o Custo de Produção declarado na coluna quinze foi levantado e fornecido pelo próprio Contribuinte aos Auditores Estaduais no curso da ação fiscal através do relatório “FICHA DE ESTOQUE – Estoque: PA, SA, MP “, do qual, foi retirado uma pequena parcela, ou seja, uma amostra para melhor entendimento do documento e acostado ao presente PAF, às fls. 90 e 91.*

Asseguram que foi adotaram este procedimento em consequência de que a totalidade do relatório é constituída de um volume extraordinário de papéis, separados em dezenas de enormes fichários. Portanto afirmam que se atentamente lermos o que está no título da coluna quinze, verificaremos que está escrito: Custo de Produção fonte: Relatório de Produção Sansuy Custo Total Unitário (c) (\$). A ação fiscal para verificação se houve ou não saída interestadual de produtos em transferência para estabelecimento do mesmo titular com valor abaixo do custo de produção consiste em buscar conhecer o valor do Custo de Produção de um determinado produto e comparar com o valor deste na nota fiscal. Contudo, para que esta comparação possa ser possível, é necessário que se promova uma importante correção, pois, o valor de custo de uma determinada quantidade de produto não contém o valor de ICMS e, por outro lado, na nota fiscal o valor do ICMS já está ali embutido para a mesma quantidade de produtos. Portanto tais valores não representam uma mesma grandeza e, para procedermos corretamente, é importante, antes da efetiva comparação dos valores, que se faça a conversão de suas grandezas. A ação fiscal verifica os procedimentos adotados pelo Contribuinte a luz do RICMS/BA e, encontrando ICMS devido ao Estado, promove através do lançamento do crédito tributário a devida cobrança.

Aduzem poder adotar um dos seguintes procedimentos:

“Procedimento 1 - Nas operações interestaduais que destinam produtos produzidos na Bahia para outros estados da federação a alíquota do ICMS é 12%. Constitui infração promover saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra

unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

Portanto, para cada R\$100,00 em produtos transferidos, R\$88,00 é do Contribuinte e R\$12,00 é o ICMS. A infração em questão se dá quando o valor do Custo de Produção dos itens transferidos corresponde a um valor menor que R\$88,00. Assim, para atender a art. 56, V, b do RICMS/BA, para um custo de produção de R\$88,00, a nota fiscal teria que ter como valor de Base de Cálculo do ICMS o valor “no mínimo” igual a R\$100,00.

Caso o Contribuinte emita uma nota fiscal com Base de Cálculo, por exemplo, de R\$70,00, ou seja, menor que os R\$100,00, o ICMS destacado é R\$8,40. Como o Estado da Bahia exige que seja no mínimo R\$12,00, então o Contribuinte passará a dever ao Estado da Bahia o ICMS relativamente a diferença (R\$100,00-R\$70,00=R\$30,00) ou seja, R\$3,60 (12% de R\$30,00).

Conclusão: Valor de ICMS devido ao Estado: R\$3,60

Procedimento 2 - Podemos, também, chegar ao mesmo resultado da seguinte forma:

Considerando a mesma situação descrita acima, a nota fiscal emitida é de R\$70,00, dos quais 12% são ICMS, ou seja R\$8,40, o que implica que a diferença, ou seja, R\$61,60 é o valor dos produtos do Contribuinte (sem ICMS). Verificando as planilhas de custo junto ao Contribuinte, obtivemos o valor de R\$88,00 para Custo de Produção do item em questão.

Portanto, R\$61,60 é menor que R\$88,00 (Custo de Produção do item em questão) e a diferença R\$26,40 deve também ser considerada no cálculo do ICMS devido na transferência. Considerando que o ICMS faz parte de sua base de cálculo, devemos dividir R\$26,40 por 0,88 e obteremos o valor da “nota fiscal de complementação do valor de transferência”, ou seja, R\$30,00. Calculando 12% desta da “nota fiscal de complementação do valor de transferência”, obtemos R\$3,60 (12% de R\$30,00). Portanto, somando o ICMS da nota fiscal inicial (R\$8,40) com o da “nota fiscal de complementação do valor de transferência” (R\$3,60) temos o valor de R\$12,00.

Conclusão: Valor de ICMS devido ao Estado: R\$3,60”

Afirmam que há quem prefira o Procedimento 1 enquanto outros preferem o Procedimento 2. Na presente ação fiscal adotamos o Procedimento 1, pois, o mesmo nos parece mais fácil de ser entendido.

Aduzem que o Contribuinte acrescenta que “... Pode-se demonstrar a argumentação anteriormente apresentada pelo seguinte exemplo: se o custo de produção é igual a R\$1,000, a base de cálculo deve ser exatamente igual ao custo, ou seja, igual a R\$ 1,000. Se para encontrar a base de cálculo for adicionado ao custo o ICMS, têm-se o valor de R\$1,136. Isto implica que a base de cálculo (R\$1,136) será superior ao custo (R\$ 1,000) e não igual, conforme determina a legislação ...”, contudo, o Defendente esqueceu que o ICMS é tributo que integra sua própria base de cálculo e que, portanto, para se comparar o valor do custo com o valor da nota fiscal, terá que, “converter” uma grandeza na outra e assim, ou irá dividir o valor do custo por 0,88 (Procedimento 1) ou irá multiplicar por 0,88 o valor da nota fiscal (Procedimento 2) para poder compará-los.”

Cabe consignar quando os autuantes aludem a grandezas diferentes, querem se referir comparativamente ao custo unitário dos produtos apurados e o valor contido na nota que já deve embutir o ICMS, bem como em relação aos demais argumentos, inclusive quanto à inclusão de energia elétrica na base de cálculo, além de o autuado não trazer aos autos qualquer elemento fático, material que confirme tais arguições, os autuantes afirmam e apresentam e-mail que travaram com o autuado, demonstrando que o Custo de Produção declarado na coluna quinze do ANEXO 05 foi levantado e fornecido pelo próprio Contribuinte aos Auditores Estaduais autuantes no curso da ação fiscal através do relatório “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP”, do qual, foi retirado uma pequena parcela, ou seja, uma amostra para melhor entendimento do documento e acostado ao presente PAF, às fls. 90 e 91. Adotaram este procedimento em

conseqüência de que a totalidade do relatório é constituída de um volume extraordinário de papéis, separados em dezenas de enormes fichários. Se for verificado o relatório “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP” que foi elaborado a pedido dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia, no decorrer da ação fiscal, de forma a atender precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, caindo, inclusive, por terra as decisões contrária do CONSEF, trazidas pelo autuado.

Diante do exposto fica evidente que a “F I C H A D E E S T O Q U E - Estoque: PA, SA, MP” atende ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, não mais precisaria de qualquer CPV, pois, os custos das mercadorias produzidas já estariam ajustados unicamente considerando os valores de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, necessários para identificar os aludidos custos do sujeito passivo.

Compete anotar, ainda, que além de o levantamento efetuado não se tratar de elemento indiciário, conforme alega o autuante, ficou evidente que não há elemento trazido aos autos que demonstre ter havido o aludido arbitramento da base de cálculo, pois, reproduzindo os argumentos alinhados pelos autuantes, nenhum dos valores adotados nos cálculos dos valores de “ICMS Devido” no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR COM VALOR ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO (Anexo 05, fls. 80 a 86), foi obtido através de tal método. Todos os valores adotados nos cálculos dos valores de “ICMS Devido” no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR COM VALOR ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO (Anexo 05, fls. 80 a 86) foram disponibilizados pelo próprio Contribuinte.

Considerando que o crédito tributário não é disponível, bem como as afirmações dos autuantes de que houve, na apuração do imposto devido na infração 03, uma incorreção que favoreceu ao contribuinte e resultou no imposto a menos exigido, recomendo a Infaz de Origem uma nova ação fiscal para apurar exigir a aludida diferença do tributo não reclamado, se efetivamente confirmada.

Fica, por conseguinte, mantida a infração 03.

Em relação à infração 04 - *Deixou de recolher ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA ...*” os autuantes anexaram as consultas ao SINTEGRA/SUFRAMA, fls.: 104 a 114, onde se pode verificar a ausência das citadas notas fiscais relacionadas no ANEXO 06, fls.: 103, do PAF em tela.

Realmente o Contribuinte não contesta serem as notas fiscais relacionadas no ANEXO 06 vinculadas a operações de saída com produtos industrializados para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus. Também não contesta os valores das mesmas nem do valor de ICMS devido.

Dispõe o art. 29, III, do RICMSBA que são isentas do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, porém, tal isenção é condicionada, e, por conseguinte, não atendida tal condição não cabe a aludida isenção. A condição prevista no aludido dispositivo, que reproduz uma exigência prevista em Convênio, está atrelada a comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário. O autuado, conforme se pode verificar das argüições trazida em sua impugnação, não consegue comprovar o atendimento de tal condição.

Diante do alinhado, fica mantida a infração 04.

Quanto à infração 05, os autuantes, acertadamente, acolhem os argumentos do autuado trazidos em sua defesa, pois comprova que a operação refere-se a dois cilindros de metal para calandra, equipamento pertencente ao ativo imobilizado da empresa enviado para conserto no exterior ... no entanto a mercadoria foi efetivamente enviada para o exterior, conforme Declaração de Despacho 2070996910/4 (doc. 02), emitida em 18/08/2007, e posteriormente ingressou no território

nacional, conforme Declaração de Importação 08/1239292-7 (doc. 03) e Comprovante de Importação correspondente (doc. 04)....”. Os autuantes afirmam ter verificado os citados documentos, os quais confirmam o quanto alegado pelo Defendente, que elidiram a infração 05. A infração 05 é, portanto, improcedente.

Saliento, ademais, em relação a todas as infrações, quanto à defesa apresentada, com exceção da infração 05, que o art. 142, do RPAF/99 dispõe que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299314.0300/11-0, lavrado contra **SANSUY S/A - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$263.236,34**, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR