

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0020/11-6
RECORRENTE - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0030-05/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 14/06/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0161-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção (matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento). Os auditores, em sede de revisão (que considerou os cálculos de acordo com as informações mensais, e não anuais, como haviam sido anteriormente apresentadas), para a apuração do valor utilizado indevidamente, cotejaram os custos unitários com aqueles consignados nas notas, o que diminuiu o imposto exigido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0030-05-11), que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/08/2011 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 201.888,67, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996, sob a acusação de utilização indevida de crédito nas operações interestaduais com bases de cálculo fixadas pelo estado de origem, superiores às estabelecidas em lei complementar, convênios ou protocolos. Nas transferências recebidas de outras unidades, o autuado teria utilizado crédito com base de cálculo superior ao custo de produção, correspondente ao somatório de matéria prima, material de acondicionamento, material secundário e mão de obra, conforme mídia eletrônica e documentos de fls. 11 a 148.

A 5ª JJF apreciou a lide na pauta de 16/12/2011, tendo o i. relator prolatado o voto abaixo transscrito, unanimemente acatado.

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias produzidas e remetidas pelo estabelecimento industrial, localizado no Estado de Sergipe, para o estabelecimento filial no Estado da Bahia, com base de cálculo superior ao custo de produção, correspondente ao somatório de: matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra, conforme estabelecido no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, arguido pelo autuado, sob o argumento de que a ação fiscal foi desenvolvida por autoridade incompetente, como também por ausência de materialidade, entendida como evento ocorrido fora do espaço territorial (âmbito de validade) das normas baixadas pelo Estado da Bahia.

Verifico que no Processo Administrativo Fiscal foram cumpridas todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, visto que, na situação presente, os autuantes são competentes para fiscalizar o estabelecimento localizado no Estado da Bahia, objeto desta ação fiscal, contribuinte este que está submetido à legislação baiana, cuja norma é derivada da Lei Complementar nº 87/96, a qual as unidades federativas devem obediência.

Sobre a pretensão do sujeito passivo de nulidade do lançamento em decorrência de erros cometidos no tocante à matéria tributável; por negar direito assegurado na Constituição Federal, que consiste no crédito do ICMS pago na operação anterior, e pela cobrança de multa de natureza confiscatória, há de se esclarecer que: a) inexiste os alegados erros na apuração do imposto; b) o princípio da não-cumulatividade do ICMS só ocorre dentro do valor de crédito autorizado por lei, porém nunca decorrente de indébito fiscal por parte do remetente; c) a multa aplicada é a legalmente prevista ao caso concreto, não sendo esta instância administrativa competente para análise de constitucionalidade da norma. Sendo assim, diante de tais considerações, também rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração sob tais aspectos.

Quanto ao mérito, observo que, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados e remetidos pelo estabelecimento industrial para estabelecimentos filiais da mesma empresa, deverá ser adotado o custo de produção, definido no art. 13, § 4º, II, da LC 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 entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, sendo legítima a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Há de se ressaltar que a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, "a", da Constituição Federal, sendo que o comando contido no art. 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, por uma questão de política tributária entre os entes federados.

Logo, os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF), energia, combustível, etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, conforme procederam os autuantes, os quais, para apuração do valor creditado indevidamente, cotejaram os custos unitários nos termos legais em relação aos custos de transferências consignados nas notas fiscais, ou seja, após expurgar da base de cálculo de transferências: depreciação, manutenção, amortização, frete (CIF), energia, combustível, etc., por não se enquadarem nas rubricas especificadas como custos de produção, conforme delimitado no referido dispositivo legal, apurando o valor da base de cálculo da infração, cuja diferença entre a base de cálculo da transferência consignada no documento fiscal e a levantada pela fiscalização incidiu a alíquota de 7%, aplicada à operação de transferência, se apurando o crédito fiscal utilizado a mais pelo contribuinte, ora autuado.

Assim, caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto no art. 93, § 5º, incisos I e II, do RICMS/97.

Portanto, a própria Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar para essa operação a efetiva base de cálculo limitada a alguns itens dos custos de produção, é taxativa ao especificar literalmente a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não cabendo interpretação mais abrangente.

É válido ressaltar que para apuração do imposto, objeto deste Auto de Infração, os autuantes se utilizaram dos dados contabilizados no livro Razão Analítico, no qual se encontram os valores anuais dos elementos de custo de produção do cimento transferido, a saber: MATÉRIA-PRIMA; MATERIAIS SECUNDÁRIOS E EMBALAGENS, relativo à própria unidade produtora e remetente. Quanto à quantificação da mão-de-obra, ocorreu através da rubrica "CUSTO DE PESSOAL APLICADO NA PRODUÇÃO" acrescido dos respectivos "ENCARGOS SOCIAIS", apurado através da DIPJ, relativa à própria unidade produtora.

Assim, somados os valores dos custos de matéria-prima, material secundário, embalagens e mão-de-obra, se apurou o custo de produção, relativo ao exercício fiscalizado, o qual dividido pela quantidade produzida de cimento no ano, fornecida pelo contribuinte, se determinou o "CUSTO DE PRODUÇÃO UNITÁRIO", o qual foi confrontado com a base de cálculo utilizada nas transferências. Por fim, foi feita a inclusão do ICMS para fazer o comparativo das bases de cálculo consignada nas notas fiscais e a prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96.

Portanto, corroboro com a assertiva dos autuantes de que "Ao contrário do que afirma a Defendente Autuada, a fiscalização utilizou apenas os elementos de custo de produção previsto no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96. Com base nesses itens de custo de produção, definiu a base de cálculo do ICMS para as operações de transferências interestaduais e realizou o subsequente estorno do ICMS."

Do exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".

Irresignado, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 355 a 372, no qual inicia aduzindo que a fiscalização auditou as operações de transferência de cimento entre a indústria, localizada em Sergipe, e o atacadista, situado na Bahia.

Suscita nulidade por ilegitimidade ativa, alegadamente em razão de ter sido o trabalho desenvolvido por autoridades territorialmente incompetentes.

A seu ver, os auditores cometem dois equívocos igualmente ensejadores de vícios insanáveis: (i) não excluíram o frete até o destino e o próprio ICMS dos valores constantes de cada nota fiscal; e (ii) não observaram que o custo apurado através de balanço patrimonial e demonstrações financeiras, mediante a divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida, não corresponde àquele da LC 87/1996, por conter exaustão, amortização, depreciação etc.

Em seguida, alega que a situação configura afronta ao princípio da não cumulatividade, transcrevendo à fl. 367 os dispositivos do RICMS/1997 que no seu entendimento são inconstitucionais. Em suma, nos seus dizeres, o direito ao crédito tem base constitucional e não pode ser negado por qualquer autoridade administrativa.

Sustenta que a multa é confiscatória, vez que supera o percentual de 2% do montante do imposto, e encerra pleiteando o provimento do Recurso, para que seja declarado improcedente o lançamento de ofício.

No Parecer de fls. 412 a 414 a Procuradoria do Estado opina pelo improviso, uma vez que as razões trazidas pelo recorrente, idênticas às da peça de impugnação, não são suficientes para modificar o julgamento de primeira instância.

Pontua que o trabalho dos autuantes teve como lastro o livro Razão Analítico do próprio sujeito passivo, com a exclusão das parcelas não atinentes às matérias primas, materiais secundários, mão de obra e material de embalagem.

De igual maneira, não merece prosperar a alegação de caráter confiscatório da multa.

Às fls. 417/418 os autuantes ingressam com petição ao presidente do CONSEF/BA, na qual requerem que os autos lhes sejam encaminhados para a apuração do custo mensal de produção, uma vez que o estabelecimento identificou as rubricas de mão de obra constantes do livro Razão, o que torna “*possível fazer novos demonstrativos com base nesta nova realidade*”.

Uma vez deferido o sobredito pleito, apresentam informação às fls. 423 a 425, na qual salientam que “*foi possível, após a nova manifestação do autuado (vide fls. 414 a 416) extrair os valores mensais de mão de obra (que antes estavam anualizados), de matéria prima, materiais secundários e de embalagem*”.

Concluem postulando a procedência parcial, com base na planilha de fl. 426, segundo a qual o montante do imposto foi alterado de R\$ 201.888,67 para R\$ 167.860,52.

Devidamente intimado (fls. 429/430), o recorrente se manifesta às fls. 432/433, reiterando as alegações concernentes ao frete até o estabelecimento de destino e ao próprio imposto (incluído na base de cálculo).

VOTO

Relativamente à validade do procedimento administrativo, constato que os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram o ilícito tributário, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como apontaram o embasamento jurídico, que se mostra correto e compreensível.

No que tange ao princípio da não cumulatividade, deve ser obedecido relativamente aos créditos autorizados na legislação, não se presta como fundamento para legitimar inobservância às normas que regulam a matéria em apreço.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados no mérito do Recurso.

Equivoca-se o recorrente ao afirmar há ilegitimidade passiva ou nulidade decorrente de ato administrativo praticado por autoridade supostamente incompetente. Trata-se de créditos fiscais de ICMS utilizados por contribuinte localizado no Estado da Bahia, e que por isso está sujeito ao seu espectro de competência territorial, seja o do ente tributante propriamente dito, seja o que resulta na atribuição legal dos seus servidores fazendários (capacidade tributária ativa).

A questão da divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida foi saneada na retificação da qual resultou o levantamento de fl. 426.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Com relação à multa proposta e a seu caráter supostamente confiscatório, este órgão não possui competência para apreciar constitucionalidade (art. 167, I, RPAF/1999). Por se tratar de obrigação principal, eventual pedido de redução ou cancelamento deve ser dirigido à Câmara Superior do CONSEF, na forma prevista no art. 159, RPAF/1999.

No mérito, os custos de manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF), energia, combustível, entre outros não previstos na mencionada Lei Complementar, devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo de transferência.

Isso implica no estorno dos respectivos créditos, conforme procederam os autuantes.

Os auditores, em sede de revisão (que considerou os cálculos de acordo com as informações mensais, e não anuais, como haviam sido anteriormente apresentadas), para a apuração do valor utilizado indevidamente, cotejaram os custos unitários com aqueles consignados nas notas. Em resumo, ao contrário do que afirmou o recorrente, foram retirados da base de cálculo itens como depreciação, manutenção, amortização, frete (CIF), energia, combustível etc.

Somados os valores mês a mês de matéria prima, material secundário, embalagens e mão de obra, os mesmos foram confrontados com as quantias registradas nas transferências. Por fim, foi feita a inclusão do ICMS para fins de comparação entre as bases de cálculo consignadas nas notas e a prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/1996, sem o que o gravame exigido no Auto de Infração seria maior.

Não excede salientar que o STF já ratificou, por exemplo, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 212.209, o entendimento de que é constitucional a inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo.

Em face do exposto, acolho o demonstrativo de fl. 426 no valor de R\$167.860,52, elaborado pela fiscalização, e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0020/11-6, lavrado contra **ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$167.860,51**, acrescido da multa de 60%, prevista, no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS