

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0004/11-0
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0323-02/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 09/07/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0201-11/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação. As omissões da Decisão recorrida não podem ser supridas por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois implicaria em supressão de instância. Há vício insanável, nos termos do art. 18, II e III, do RPAF/1999. O processo deverá retornar à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 2ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0323-02/11), que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/01/2011 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 378.962,63, sob a acusação de utilização indevida de crédito nas operações interestaduais com bases de cálculo fixadas nas unidades federadas de origem, superiores às estabelecidas em lei complementar, convênios ou protocolos.

A 2ª JJF apreciou a lide na pauta de 13/12/2011 (fls. 346 a 356), tendo o ilustre relator prolatado o voto abaixo transscrito, unanimemente acatado pelos demais julgadores.

“Trata o presente processo de exigência de ICMS, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, no exercício de 2006, em função de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem em montante superior àquele estabelecido em lei complementar.

Analizando, a preliminar suscitada na defesa, no sentido da necessidade da realização de diligência/perícia, em razão da coincidência de períodos fiscalizados através dos AIs nº 206891.0005/10-9; 206891.0014/10-8; 206891.0015/10-4; 206891.0017/10-7; 206891.0019/10-0; 206891.0008/10-8 etc., verifico não assistir razão ao defendant, porque os referidos processos se referem a outros estabelecimentos da empresa sob outras inscrições no cadastro de contribuintes deste Estados e a outros exercícios.

Quanto às demais arguições de nulidades, por se confundir com o mérito, deixo para apreciá-las conjuntamente com o mérito da imputação.

Assim, ficam rejeitadas a preliminares de nulidades, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No tocante ao pedido do órgão julgador (despacho fls.317), para que fossem refeitos os cálculos em atenção a solicitação dos autuantes, considerando que os mesmos declararam que houve equívoco em tal pedido, entendo desnecessária a diligência nesse sentido. Por outro lado, o sujeito passivo aproveitando-se dessa informação reiterou a necessidade da refazimento do levantamento fiscal, porém, a sua intenção foi no sentido de que fossem inseridos os custos que entende figurar no cálculo, e que serão apreciados por ocasião da análise do mérito.

Desta forma, rejeito o pedido de diligência e perícia, formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e, além disso, tal providência é desnecessária em vista das outras provas produzidas, de acordo com o artigo 147, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “b”, do RPAF/99. Ademais, acorde o artigo 145, do RPAF/99, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.

Na análise das peças processuais, verifico que o trabalho fiscal foi realizado apurando a base de cálculo de acordo com a prescrição contida no art.13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, de forma não ser admitido nenhum outro tipo de custo, a exemplo de mão de obra, energia, depreciação, etc.

Conforme consta nas informações complementares no corpo do Auto de Infração, o trabalho fiscal foi elaborado com base na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa autuado, que o fez tanto em meio físico, quanto em meio magnético, onde consta a discriminação dos itens dos custos de produção por código de produto. Com base nesses dados, foi elaborada a planilha onde foram considerados os custos que estão de acordo com a LC 87/96 (matéria prima, material secundário e acondicionamento).

Cumpre registrar que o sujeito passivo em momento algum de sua impugnação nega a realização das operações através das notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal, ou seja, que recebeu em transferência do seu estabelecimento situado no Estado de São Paulo, a mercadoria para comercialização neste Estado.

O levantamento fiscal foi efetuado conforme planilha de fls. 13 a 29 do PAF, denominada “Estorno de Crédito – Custo Transferência”, tendo sido elaborado à fl. 12 dos autos, planilha referente ao “Estorno de Crédito – Resumo Mensal – Fábrica”, correspondente ao ano de 2006, e no demonstrativo de débito do Auto de Infração às fls.06 e 07, constam as datas de ocorrência e de vencimento referentes aos meses de janeiro a outubro de 2006.

Portanto, o estorno foi calculado com base no custo de produção fornecido pelo autuado, com a exclusão das rubricas “Depreciação”, “Manutenção”, “Energia Elétrica”, e outros, comparado com a base de cálculo constante nos documentos fiscais, aplicando-se a alíquota de origem. Logo, o trabalho fiscal corresponde às parcelas do custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

No citado levantamento o sujeito passivo não apontou erros ou inconsistências nos números e nos cálculos, porém, pugnou pela improcedência da autuação, sob alegação de que foram excluídos do valor constante de cada nota fiscal os valores de frete e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida.

Quanto aos alegados equívocos cometidos pela fiscalização, relativos a exclusão, do custo médio de produção apurado pela fiscalização, o valor do frete em cada nota fiscal e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida, entendo que no caso do frete, este não pode ser considerado custo de produção, por se tratar de uma despesa e não porque um estabelecimento o considera no preço, a menos que fosse comprovado que a empresa apura seu custo por estabelecimento. Quanto ao ICMS, verifico que no levantamento fiscal, a fiscalização após apurar o custo unitário produzido, com base nos dados da planilha apresentada pela empresa, dividiu este valor por R\$0,88, embutindo, corretamente, o valor do ICMS equivalente a 12%. Nesse sentido, não houve erro na alíquota adotada, cujo percentual consignado no Demonstrativo de Débito não serviu para a apuração do débito, mas sim para simples demonstração.

No que tange a alegação de que nos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, compreendem outros componentes tais como exaustão, depreciação, amortização, etc, não vejo como prosperar tal pretensão, pois, não há previsão legal na LC nº 87/96 nesse sentido.

Cumpre destacar que em todas as pesquisas feitas, pelos autuantes, no direito e na legislação tributária, bem como na ciência contábil (contabilidade de custos), realmente restou evidenciado que não tem amparo o procedimento do contribuinte para alocar as rubricas Depreciação, Manutenção, Energia Elétrica, Térmica, Combustíveis, dentro outros, regra geral em nenhum dos quatro elementos previstos no artigo 13, § 4º da LC nº 87/96.

Diante disso, considerando que o escopo da ação fiscal foi a glosa de determinados valores que foram utilizados na determinação da base de cálculo para fins de apuração do crédito fiscal apropriado, nas operações de transferências interestaduais, por entender a fiscalização que sem amparo legal, a discussão reside em se determinar qual a base de cálculo correta a ser utilizada nas transferências das mercadorias.

A base imponível constitui aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário, por conter a dimensão da obrigação, quantificando o objeto da imposição fiscal. Relativamente às operações com mercadorias, aplicáveis são as regras da LC 87/96, tendo em vista que a própria CF/88 estabelece que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais concernentes aos fatos geradores e aos contribuintes, conforme se verifica em seus artigos 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, e 146, inciso III, alínea “a”.

Assim sendo, ao contrário do entendimento do impugnante, as regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional. A base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por

transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96.

"Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente".

Desta forma, considerando que nas operações interestaduais de transferências a definição da base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar, a mesma não pode ser modificada por nenhuma lei ou norma estadual. Permitido fosse a cada estado interpretar a LC 87/96 de acordo com os seus interesses, importaria em insegurança jurídica, além de implicar em prejuízo ao pacto federativo. O legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como sendo "o custo da mercadoria produzida", dando sua interpretação para o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao intérprete para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O custo ao qual faz referência o legislador não é o custo contábil, mas um conceito específico para uma finalidade também específica: a base de cálculo das transferências interestaduais. Também não podem ser feitas alterações, em atenção ao regramento da hierarquia presente em nosso ordenamento jurídico, mediante a imposição de decretos ou mesmo normas ditas complementares, citadas pelo autuado.

Assim, nas operações de transferências de mercadorias produzidas em um estado e remetidas para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, localizado em outra unidade da Federação, o tratamento a ser dispensado necessariamente deve ser aquele previsto na Lei Complementar.

Em suma, nas operações de transferências de mercadorias entre o estabelecimento fabricante remetente e sua filial, no Estado da Bahia, a base de cálculo deve ser o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, segundo dispõe o inciso II do § 4º do art. 13 da LC 87/96. Tal regra de tributação não pode ser desprezada em função da imposição de outros diplomas legislativos, sob pena de se ver descaracterizada toda a sistemática sobre a qual foi montado o modelo do imposto estadual.

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

Como já enfatizado em outros processos que versam sobre a mesma questão tratada nos autos, este posicionamento (interpretação do art. 13, § 4º da LC 87/96), não é um posicionamento isolado, haja vista que, conforme anteriormente apreciado, já foi manifestado pelo STJ (RE 707.635-RS).

Ressalto que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF (Acórdão 4ª JJF nº 0252-04/08 / CJF Nº 0250-11/09; Acórdão JJF nº 0346-04/08 / CJF Nº 0064-11/09; Acórdão JJF nº 0411-01/08 / CJF Nº 0081-11/09; ACÓRDÃO JJF Nº 0343-03/08; ACÓRDÃO JJF Nº 0387-04/08; ACÓRDÃO JJF Nº 0321-01/09; Acórdão JJF nº 0161-04/09 / CJF Nº 0266-11/09; e Acórdão JJF nº 0218-01/09 / CJF Nº 0377-12/09), que tratam da mesma matéria, sujeito passivo e os mesmos autuantes, bem como a quase literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal, inclusive em julgamento em nome do autuado através do JJF nº 0326-01/09.

Além disso, verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido nos Citados Acórdãos, destaco o de nº JJF 0123-04/11 (Decisão unânime), Auto de Infração nº 206891.0005/10-9, em nome do autuado, julgado por esta Junta de Julgamento Fiscal, do qual participei como uma dos julgadores, cujo entendimento acolho, para integrar o presente voto, merecendo destaque que o procedimento do autuado por não ter atendido ao disposto no artigo 93, § 5º, combinado com o artigo 97, VIII, do RICMS/97, foi correto o procedimento da fiscalização.

Por tudo que foi exposto, concluo que o estabelecimento produtor situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadoria para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores não previstos na LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na legislação no estabelecimento remetente e um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal

indevido, de acordo com o disposto no art. 93, § 5º, inciso II e com o art. 97, inciso VIII do RICMS/9. Infração caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Inconformado, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 370 a 393, no qual inicia descrevendo o seu processo produtivo, com o objetivo de fundamentar o seu entendimento de que a energia elétrica – entre outros itens, abaixo discriminados - entra em contato com o produto e é indispensável ao fabrico do alumínio.

Suscita preliminar de nulidade por erro nos cálculos (utilização de alíquota de 17% no estorno), bem como por falta de motivação e fundamentação, pois, por exemplo, no caso de materiais secundários ou indiretos, não foram indicados em relação a quais os créditos foram excluídos.

No mérito, enumera elementos que entende se enquadram nos conceitos de matéria prima, acondicionamento, material secundário e mão de obra, em especial nos dois últimos, como soda cáustica, energia elétrica, floculante, cal virgem, água industrial, água potável, óleo diesel e demais produtos usados para gerar força motriz, manutenção, materiais de almoxarifado, materiais auxiliares, leasing etc., pelo que requer a conversão do feito em diligência.

Instada a se manifestar, a Procuradoria do Estado opina pelo provimento parcial, no Parecer de fls. 404 a 420 e no despacho de fl. 421, por conceber, em face do processo de eletrólise que ocorre na atividade em apreço, que a soda cáustica e a energia elétrica possuem a natureza de material secundário, estabelecida na LC 87/1996.

Na assentada de julgamento de 13/06/2013, o sujeito passivo apresenta memorial, no qual suscita a nulidade da Decisão de base, em razão de não ter se manifestado sobre alguns dos materiais objeto da impugnação (água industrial, água potável, caldeira a óleo, ácido sulfúrico, cal virgem, floculante, soda cáustica e energia elétrica), que entende ensejarem direito de crédito, mas acerca de outros itens não trazidos à discussão, tais como frete, ICMS componente da própria base de cálculo, amortização, depreciação, exaustão etc. (fl. 354).

Igualmente, segundo o recorrente, o ato decisório tomou como fundamento julgamentos administrativos afirmando serem relativos a si e à mesma matéria, o que não é verdade, como os que resultaram nos Acórdãos JJF 0123-04/11 e 0326-01/09.

VOTO

O art. 164, III do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia) dispõe que a Decisão deverá conter voto fundamentado, no qual o relator fará a exposição do seu ponto de vista quanto aos fatos e ao direito aplicável, expondo por fim a sua conclusão com respeito às questões preliminares e ao mérito da lide, obviamente, com o enfrentamento específico e o esclarecimento de todas as argumentações, questionamentos ou dúvidas registradas pelo contribuinte.

Tenho que, assim como o direito processual pátrio não admite contestação ou apelação, defesa ou Recurso, no caso do Processo Administrativo Fiscal, genéricos, não é concebível, com a devida vênia, um ato decisório que não desça às minúcias da irresignação do sujeito passivo, vez que tal fato caracterizaria evidente cerceamento de direito de defesa e, no caso em enfoque, supressão de instância de julgamento.

Em análise preliminar, o digno relator da Junta assim se pronunciou, sobre Autos de Infração e matéria fática não tratada na impugnação (coincidência de datas de ocorrência com outros lançamentos).

“Analisando, a preliminar suscitada na defesa, no sentido da necessidade da realização de diligência/perícia, em razão da coincidência de períodos fiscalizados através dos AIs nº 206891.0005/10-9; 206891.0014/10-8; 206891.0015/10-4; 206891.0017/10-7; 206891.0019/10-0; 206891.0008/10-8 etc., verifico não assistir razão ao defendant, porque os referidos processos se referem a outros estabelecimentos da empresa sob outras inscrições no cadastro de contribuintes deste Estados e a outros exercícios”.

Nessa toada, apesar de em nenhum momento o autuado ter suscitado inconformismo sobre os débitos atinentes aos itens a seguir mencionados, o julgamento recorrido decidiu sobre frete, ICMS componente da própria base de cálculo, amortização, depreciação, exaustão etc. (fl. 354).

Também tomou como referência julgados concernentes a outras sociedades e a infrações distintas, asseverando serem relativos ao recorrente e ao ilícito em comento (Acórdãos JJF 0123-04/11 e 0326-01/09).

Na peça de defesa (fls. 162 a 170), o impugnante argumentou o direito do crédito atinente – por exemplo – à soda cáustica, cal virgem, floculantes, água industrial, água potável, óleo diesel etc., muito embora não tenha obtido a opinião específica dos julgadores de primeira instância no que concerne a tal assunto.

Não se está a efetuar juízo de valor no sentido de que procedem ou não, são verdadeiras ou falsas, de maior ou menor relevância, críveis ou absurdas as alegações defensivas, mas sim a decidir, com a mais absoluta imparcialidade e convicção, que todos os fatos trazidos à contenda devem ser relatados e votados, com fundamentação pertinente e compreensível ao homem de inteligência e conhecimentos médios, inclusive àquele que não milita nas áreas contábil e jurídica, sob pena do vício insanável que neste momento constato.

As omissões da Decisão recorrida não podem ser supridas por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois implicaria em supressão de instância. Há vício insanável, nos termos do art. 18, II e III, do RPAF/1999.

O processo deverá retornar à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para declarar NULA a Decisão recorrida, relativa ao Auto de Infração, devendo os autos retornarem à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **206891.0004/11-0**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO**, devendo os autos retornarem à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILÓ REIS LOPES – RELATOR

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS