

A. I. N° - 206891.0009/13-9
AUTUADO - ITABA INDÚSTRIA DE TABACO BRASILEIRA LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO S. CARNEIRO, PAULO CESAR S. BRITO e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 15.10.2013

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0216-02/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS AO MESMO TITULAR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS 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, conforme definido na legislação tributária em vigor: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Não acolhida a arguição de nulidade e nem de decadência. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 07/03/2013, para constituir o crédito tributário ao ICMS no valor histórico de R\$478.203,87, acrescido da multa de 60%, em razão de: INFRAÇÃO 01 – 01.02.23 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

No campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração os autuantes consignaram, de forma resumida, que: O presente trabalho tem amparo nas decisões do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9) e do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF), transcritas no corpo do auto de infração, que, no caso presente, diz respeito à verificação da BASE DE CÁLCULO (CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA) nas OPERAÇÕES INTERESTADUAIS envolvendo PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (em outras unidades da Federação) que foram fabricados exclusivamente pela empresa, através dos estabelecimentos remetentes, e transferidos para a filial localizada neste Estado. Por força de disposição constitucional (artigos 155, § 2º, XII, ‘i’, e 146, III, ‘a’), a Lei Complementar 87/96, através do art. 13, §4º, II, que prescreve que nessa situação a base de cálculo deve corresponder aos custos da mercadoria produzida, que equivalem à soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. A LC 87/96 dá amparo à Lei 7.014/96 (art. 17, § 7º, II) que, por sua vez, respalda o disposto no art. 56, V, ‘b’ do RICMS/BA, que exige a glosa de crédito fiscal decorrente de base de cálculo a mais nas situações aqui tratadas. Nesse diapasão, conclui-se que o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo (além dos elencados, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento).

Isso posto, os gastos, com “depreciação”, “manutenção”, amortização, frete – CIF da operação de transferência, combustível e “energia elétrica” devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Consta ainda da descrição dos fatos:

A autuação foi baseada na planilha de custo de produção de MERCADORIAS FABRICADAS PELA EMPRESA ITABA que, mesmo intimada para fazer o detalhamento dos itens que compõem o custo total de

produção, não o fez de forma discriminada de modo a permitir a identificação dos elementos previstos no referido dispositivo legal.

Mesmo dessa forma, i.e., tomando como referência o custo total de produção e não apenas os itens explicitados na LC 87/96, a empresa efetuou transferências com BASE DE CÁLCULO bem acima do permitido pelo referido diploma legal.

Nesse sentido, consoante planilha fornecida pela Empresa (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração), para o código do produto CIGARRO (2402.20.00), a unidade de produção foi indicada em CAIXAS de 500 maços de cigarros.

Como cada MAÇO de cigarro contém 20 cigarros, chegamos à informação de que a CAIXA contém 20 x 500 = 10.000 mil cigarros ou 10 MILHEIROS.

Ainda, o valor do custo do ano de 2006 foi de R\$ 97,98 por caixa. Como a caixa contém 10 milheiros, o custo em MILHEIROS corresponde a 97,98/10 = R\$ 9,80 por MILHEIRO. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,80/0,93), chega-se ao valor de 10,54 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Da mesma forma, para o exercício de 2007, o custo por caixa é de R\$ 97,12 e em milheiros passa para 97,12/10 = R\$ 9,71. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,71/0,93), chega-se ao valor de 10,44 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Esses esclarecimentos são importantes pelo simples fato de que tanto as NOTAS FISCAIS emitidas quanto os arquivos do SINTEGRA entregues foram gerados com a unidade MILHEIROS.

Isto posto, a unidade MILHEIROS foi a unidade empregada quando da realização do comparativo da BASE DE CÁLCULO prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96 com a BASE DE CÁLCULO objeto das transferências efetuadas.

Ou seja, de posse do valor do custo de produção em milheiros, fez-se o comparativo, item a item, nota a nota, com os valores registrados nas notas fiscais, tudo em conformidade com os demonstrativos anexos (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração).

Para confirmar o acerto e a qualidade da Auditoria, transcrevem decisões de tribunais administrativos e judiciais têm decidido sobre esta matéria, objeto deste Auto de Infração, fls. 04 a 07.

O autuado ao impugnar o lançamento tributário, às folhas 198 a 214, inicialmente destaca a tempestividade da defesa.

Argui preliminar de nulidade alegando existência de vícios formais e violação aos princípios da ampla defesa e cerceamento de defesa.

Diz que a base legal utilizada no questionado auto de infração, notadamente o artigo 56, V, “b” do RICMS/BA, não existe. O artigo 56 do RICMS/BA não possui o inciso “V”, tampouco a alínea “b”. Aliás, o artigo 56 do RICMS sequer tem o condão de respaldar a pretensão da Fazenda Estadual no presente caso.

Argumenta que segundo o “Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF)”, o Auto de Infração tem que conter informações básicas a fim de propiciar ao contribuinte saber qual foi a conduta que resultou na infração, qual a base legal adotada, dentre outros aspectos, nos termos do seu artigo 39:

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(....)

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;

b) tidos como infringidos;

c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

(...)” (Destaque da defesa)

Aduz que dada a clara determinação legal, o lançamento em comento padece de um dos requisitos básicos a fim de possibilitar o contribuinte se defender à altura; de verificar o

enquadramento da suposta infração e mesmo se houve a subsunção do fato jurídico supostamente infringido à norma legal. Não por outro motivo que, conforme a própria legislação baiana, lançamentos como este, que impossibilitam a ampla defesa e cerceamento de defesa são caracterizados nulos, por força do artigo 18, também do RPAF.

Destaca que o lançamento em comento possui outro vício formal de maior envergadura, tal como se observa nas laudas nºs 02/03 do lançamento, há menção que a Defendente “*mesmo intimada para o detalhamento dos itens que compõem o custo total da produção, não o fez de forma discriminada de modo a permitir a identificação dos elementos previstos no referido dispositivo legal.*” Mais a frente, de forma totalmente contraditória, consta que: “*consoante planilha fornecida pela Empresa (vide fls. Indicadas no índice deste Auto de Infração), para o código do produto CIGARRO (2402.20.00), a unidade de produção foi indicada em CAIXAS de 500 maços de cigarro.*”. Diante dessas informações, ou melhor dessas suposições, chegou-se a um valor como se fosse o custo das mercadorias remetidas pela Impugnante de sua matriz para a sua filial (BA) e chegou-se a base de cálculo do presente auto de infração.

Sustenta que, diferentemente do que consta na contraditória descrição do lançamento em questão, não há qualquer menção como a Fazenda Estadual chegou no valor do custo das mercadorias autuadas; não há nenhuma descrição, cálculo, planilha, ou qualquer outro indício que demonstre como a fiscalização chegou ao valor do custo dos produtos, que é a base de cálculo do lançamento em comento.

Questiona: *Afinal, como a fiscalização chegou no valor de R\$10,44, como se fosse o custo com o milheiro de cigarros, para o exercício de 2007? E para os exercícios autuados? Quais valores foram considerados? Qual a quantidade? Enfim, de onde veio esse número, que serve como base da autuação em comento? Como a Autuada pode demonstrar que esse cálculo está equivocado, se não sabe sequer de onde esse número saiu??!*

Frisa que da forma que se encontra a autuação, a Defendente está impedida inclusive de saber qual dos critérios – se é que houve – previstos na legislação e que foi utilizado para se chegar na pretensa base de cálculo: o “preço de aquisição” ou o “custo da mercadoria”. Isto impede a elaboração de uma defesa e, até mesmo, fazer prova negativa.

Argumenta que para cada um desses critérios há, conforme entendimento do Colendo Superior Tribunal de Justiça, uma regra de aplicação: quando houver circulação jurídica da mercadoria, com mercancia e transferência de titularidade, aplica-se o “preço de aquisição”. De outro lado, quando houver a mera transferência para a revenda há de aplicar o “custo de mercadoria”.

Sustenta que a autuação em comento é nula, de pleno direito, agora por violar a alínea “a” do inciso IV, do artigo 18, bem como a alínea “b”, inciso IV do artigo 39, ambos do RPAF e, sobretudo, a Carta Magna em sua cláusula pétrea – incisos LIV e LV, artigo 5º.

Reitera que não há descrição da base legal supostamente infringida pelo autuado aliás, há sim, mas a norma descrita não existe, tampouco há elementos, indícios, ou descrição de como se chegou ao custo dos produtos autuados (*a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo*).

Salienta que esse Conselho da Fazenda Estadual já teve a possibilidade sumular que, havendo cerceamento de defesa, como acontece no presente caso, infere-se situação de **nulidade absoluta**. A este respeito, transcreve a Súmula nº 1 do CONSEF:

“SÚMULA CONSEF N° 01

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.
(Destaques da defesa)

Argui decadência parcial da autuação, aduzindo que na prática do lançamento em comento, o qual abrange o período de Jan/2008 a Out/2011, tendo em vista que o presente lançamento efetivou-se em Jun/2013, quando da ciência do presente lançamento, tem-se que o período compreendido

entre Jan/2008 a Mai/2008 foi alcançado pela decadência, logo estão extintos por força do artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional. Transcreve decisões de outros tribunais.

Entende ter havido equívoco na apuração da base de cálculo, pois desconsiderou a base de cálculo dos produtos remetidos de sua matriz (São Paulo) e considerou o valor do preço de custo de transferência, como sendo este que efetivamente se refere ao custo dessas mercadorias. E assim o fez, com base no § 4º, do artigo 13, da Lei Complementar 87/96.

Assegura que o arbitramento / apuração da base de cálculo da autuação em comento não considerou todos os custos, ou, se considerou, levou em conta valores menores. De toda forma, a título exemplificativo, junta com as “fichas 04A” de suas DIPJ’s 2009 e 2010 (Doc. 02) que discriminam, de forma genérica, os custos dos produtos de fabricação própria vendidos. Há, contudo, dezenas de outros custos que não são gastos diretamente relacionados aos produtos e devem – ou melhor, deveriam – ser mensurados, como a mão de obra aplicada na produção, o aluguel, a manutenção e supervisão da fábrica, despesas com armazenagem (acondicionamento), enfim, diversos de outros elementos que certamente não foram levados em consideração pela fiscalização para se chegar nesse ínfimo valor.

Afirma que há claro desrespeito ao princípio da verdade material, afinal era dever do autuante, ao proceder com o lançamento, cumprir com as exigências do artigo 142 do Código Tributário Nacional, o que, contudo, não se verifica no caso presente, já que o Agente Fiscal ignorou os efetivos custos de produção a fim de se chegar com certeza e clareza na materialidade da obrigação tributária, citando doutrina sobre o tema.

Destaca que a apuração do valor da base de cálculo não pode ocorrer da forma que bem entende a Fiscalização, sob pena de ofensa ao artigo 148 do Código Tributário Nacional. Desta feita, demonstra-se que a apuração da base de cálculo constante no lançamento em comento não pode ser aceita, haja vista que não foram levados em consideração os efetivos custos das mercadorias produzidas pela matriz e remetidas para a sua filial na Bahia.

Requer, preliminarmente, a nulidade total do lançamento, por conta dos vícios insanáveis informados acima, sejam os formais referentes à capitulação legal incorreta e à impossibilidade de o autuado se defender à altura na autuação em comento, a qual não contém nenhum elemento de como se chegou à base de cálculo da glosa do crédito. Entretanto, alternativamente, requer seja conhecida a decadência do período compreendido entre Jan/2008 a Mai/2008 e, por fim, requer seja julgada a improcedência do lançamento.

Protesta pela posterior juntada de documentos hábeis a desbancar a presente autuação, em observância ao pedido da verdade material. Requer, outrossim, que todas as notificações e demais intimações nesses autos sejam feitas em nome da advogada indicada.

Os autuantes prestaram informação fiscal, fls. 290 a 310, aduzem que para uma construção lógica sobre a questão objeto deste Processo Administrativo Fiscal - P.A.F., é imprescindível analisar as diversas nuances que envolve essa matéria, a começar pelo veículo normativo que o legislador deve utilizar para se encontrar ou apurar o valor monetário objeto de tributação nessas situações. Nesta ordem, portanto, imperiosa é a colação da definição positivada em nosso ordenamento jurídico, a iniciar pelo firmado na Constituição Federal Brasileira, seguindo a estrutura piramidal de fundamento e validade das normas existentes.

Salienta que o artigo 155, § 2º, XII, “i” da CF/88 é específico para o ICMS e estatui que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo desta espécie tributária, e, de igual modo, o art. 146, III, “a” impõe o emprego de idêntico veículo normativo quando da definição de bases de cálculo para os impostos de um modo geral.

Frisa que neste esteio legal, em obediência, portanto, ao contido na Carta Magna, a Lei Complementar nº 87/96, no art. 13, § 4º, II, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-

prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Como visto, há um imperativo registrado no texto constitucional asseverando que a base de cálculo do ICMS deve ser fixada ou definida em Lei Complementar. E dessa forma atuou o legislador. Eis o que consta da LC nº. 87/96 e suas alterações (art. 13, § 4º, II):

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:

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

Destaca que do texto positivado ora exposto, pode-se concluir, sem resquício de dúvidas, que a lei complementar listou (fixou) os elementos de composição do valor tributável para efeito do ICMS, ou seja, definiu e elegeu os elementos de custos de produção que devem ser somados para se encontrar a base de cálculo do ICMS nessas operações.

Sustenta que em função da clareza solar da dicção do texto normativo inserto na Lei Complementar, não escapando, portanto, a qualquer tipo de intelecção ampliativa, a legislação do Estado da Bahia, por exemplo, tanto na Lei instituidora do ICMS de nº. 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, quanto no Regulamento do ICMS Baiano (art. 56, inciso V, letra “b”) traz essa mesma definição, ou seja, repete literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86. Aliás, não é possível duvidar do acerto dos legisladores estaduais que assim atuaram, em face da clareza com que se apresenta a redação da norma esculpida no inciso II do parágrafo quarto do artigo 13º da LC 87/96.

Quanto aos seus impactos, registram que as empresas que transacionam em mais de um Estado não podem olvidar da compreensão do real sentido e alcance da regra prevista no art. 13, §4º, II da LC 87/96, para não destacar ICMS a mais (quando da emissão das notas fiscais de transferências interestaduais) e recolher aos cofres do Estado de origem valor maior que o devido, pois, no conjunto das operações entre os mesmos titulares e em decorrência do princípio constitucional da não-cumulatividade, o contribuinte sempre pagará o mesmo valor de imposto.

Destacam que a importância deste fato deve ser sublinhada pelo simples fato de que, se incorrer em erro, ou seja, se pagar imposto a menos para qualquer ente tributante, possíveis implicações financeiras poderão ocorrer, haja vista que o Fisco tenderá a utilizar os meios ao seu alcance para ter de volta o que lhe pertence. Busca-se examinar, em outro contexto, qual é a correta partilha do ICMS entre os entes tributantes (Estados e Distrito Federal), nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados.

Reproduzem a acusação, inclusive com o teor de diversos julgados administrativos deste órgão, além de Tribunais estaduais e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e Supremo Tribunal Federal (STF), registra e ressalta que, em nenhum momento, foram contestados os cálculos e os valores constantes dos demonstrativos anexos ao processo administrativo fiscal.

Quanto a arguição de nulidade sob a alegação de que o art. 56, V, b do RICMS-BA não existe, destacam que não procede tal alegação, pois o texto do RICMS/BA vigente à época do fato gerador está correto, consoante transcrição feita abaixo:

“Da Base de Cálculo das Operações Internas e Interestaduais

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; ou”

Em relação à alegação de que não foi demonstrado como foi formada a base de cálculo, informam que os valores foram obtidos de planilhas entregues pelo próprio Autuado (fls. 56 e 137

dos autos). Ainda, existe também nos autos (fls. 184 a 187 uma explicação detalhada de como foi realizado o trabalho, que é o mesmo procedimento que foi efetivado para os exercícios de 2006 e de 2007, que serviu apenas como referência para explicitar o que foi realizado nesta Auditoria, pois a técnica empregada para os anos de 2006 e 2007 repete-se para os exercícios de 2008 a 2011.

No tocante à alegação de ter operado a decadência para constituição do crédito tributário destacam que está por demais pacificado nas decisões do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia - CONSEF, na jurisprudência administrativa baiana, que o prazo decadencial para o exercício do direito de constituição do crédito tributário deve ser analisado com base no estatuído no art. 173, I do CTN.

Aduzem que como o COTEB fixou um prazo para a homologação diferente do que está previsto no CTN (§ 5º do art. 107-B) - § 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação - e esse prazo é o mesmo que está fixado no art. 173, I do próprio CTN (e de igual forma também no COTEB - Art. 107-A), podemos concluir, portanto, que a nossa LEI nos dá total amparo e, pelo menos em nosso Estado, não prevalece a tese da decadência mensal, também por esse motivo.

Acrescentam que no PAF A.I. 206891.0025/08-8a PGE/PROFIS emite parecer jurídico, datado de 13.01.2011, de lavra da Procuradora Maria José Sento-Sé afirmando que deve ser obedecido a regra do COTEB, onde assevera que o art. 107 do COTEB “*prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.*”

Transcrevem decisões do CONSEF para embasar sua tese.

No mérito, em relação a *alegação de que o trabalho foi feito sem considerar todos os custos e que a empresa pode utilizar o custo total de produção para definição da base de cálculo do ICMS, ressaltam que a Auditoria utilizou o custo total, cuja base de cálculo favorece ao contribuinte, visto ser maior que o somatório dos elementos de custo de produção fixados pela LC 87/96 – Art. 13, § 4º, inciso II (matéria-prima; material secundário; acondicionamento e mão-de-obra).*

Salientam que consta expressamente no corpo deste Auto de Infração e também maior explicação às fls. 184 a 187:

“A autuação foi baseada na planilha de custo de produção de MERCADORIAS FABRICADAS PELA EMPRESA ITABA que, mesmo intimada para fazer o detalhamento dos itens que compõem o custo total de produção, não o fez de forma discriminada de modo a permitir a identificação dos elementos previstos no referido dispositivo legal.

Mesmo dessa forma, i.e., tomando como referência o custo total de produção e não apenas os itens explicitados na LC 87/96, a empresa efetuou transferências com BASE DE CÁLCULO bem acima do permitido pelo referido diploma legal.

Nesse sentido, consoante planilha fornecida pela Empresa (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração), para o código do produto CIGARRO (2402.20.00), a unidade de produção foi indicada em CAIXAS de 500 maços de cigarros.

Como cada MAÇO de cigarro contém 20 cigarros, chegamos à informação de que a CAIXA contém 20 x 500 = 10.000 mil cigarros ou 10 MILHEIROS.

Ainda, o valor do custo do ano de 2006 foi de R\$ 97,98 por caixa. Como a caixa contém 10 milheiros, o custo em MILHEIROS corresponde a 97,98/10 = R\$ 9,80 por MILHEIRO. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,80/0,93), chega-se ao valor de 10,54 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Da mesma forma, para o exercício de 2007, o custo por caixa é de R\$ 97,12 e em milheiros passa para 97,12/10 = R\$ 9,71. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,71/0,93), chega-se ao valor de 10,44 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Esses esclarecimentos são importantes pelo simples fato de que tanto as NOTAS FISCAIS emitidas quanto os arquivos do SINTEGRA entregues foram gerados com a unidade MILHEIROS.

Isto posto, a unidade MILHEIROS foi a unidade empregada quando da realização do comparativo da BASE DE CÁLCULO prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96 com a BASE DE CÁLCULO objeto das transferências efetuadas.

Ou seja, de posse do valor do custo de produção em milheiros, fez-se o comparativo, item a item, nota a nota, com os valores registrados nas notas fiscais, tudo em conformidade com os demonstrativos anexos (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração)."

Argumentam que o autuado, portanto, formou a base de cálculo para as operações de transferências de produtos industrializados, também para os exercícios de 2008 a 2011, igualmente ao que foi efetivado para os anos de 2006 e de 2007, para filiais localizadas em outras unidades da Federação, com a inclusão de todos os elementos de custo de produção e mais uma margem de valor agregado. No entanto, teria que obedecer, em primeiro lugar, ao que está prescrito expressamente na nossa Constituição Federal e, ato contínuo, ao que prevê a Lei Complementar do ICMS, na forma abaixo.

Afirma que, por outro lado, como o CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA não foi detalhado pelo contribuinte (apesar de Intimação – fls. 52 a 55 – para tal finalidade), a Autuação, mesmo empregando o CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO apresentado pela Autuada (fls. 56, 137 e 138), constatou que o valor constante das notas fiscais estava superior ao CUSTO TOTAL DA MERCADORIA PRODUZIDA. Assim sendo, procedeu-se à glosa do valor excedente para estornar o crédito do ICMS contabilizado em valor maiores que o devido.

Transcrevem trecho de Decisão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ, cujo teor já consta do corpo deste Auto de Infração, STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), destacando que Referido Acórdão do STJ é claríssimo ao determinar que a base de cálculo as operações de transferência interestadual é específica e deve ser formada apenas pelo somatório de MATÉRIA PRIMA, MÃO DE OBRA, MATERIAL SECUNDÁRIO E ACONDICIONAMENTO. Aqui há uma confirmação de tudo que já foi mencionado nos itens anteriores, com relação (1) ao veículo normativo (Lei Complementar) necessário e imprescindível para definir e fixar a base de cálculo do ICMS; (2) a não permissão para alteração do disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 por regra estadual (lei ordinária, decreto etc.); bem como no que concerne (3) à taxatividade ou literalidade do comando do citado art. 13 da LC, ou seja, que não se trata de norma simplesmente exemplificativa.

Destacam a PGE/PROFIS, instada a se manifestar sobre consulta formulada pela Presidência do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, vem, respeitosamente, com arrimo no art. 118, I, do RPAF, externar seu opinativo, fundada nas razões que passa aduzir articuladamente:

[...]

Consta da p. 6 deste Parecer:

[...]

"Tem-se, portanto, que nenhum item que não possa ser enquadrado numa dessas categorias expressamente arroladas pode entrar composição da base de cálculo em questão, uma vez que a própria norma, em enumeração tipicamente numerus clausus, cuidou de restritivamente delimitar os específicos e estritos gastos que podem e devem ser computados no cálculo do aludido "custo da mercadoria produzida"."

Já na página 7 está registrado:

"[...] Em face da enumeração restritiva constante da norma legal, somente integram o custo de produção, para fins do art. 13, §4º, II, da LC 87/96, as despesas concernentes a matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, de maneira que gastos outros, que com estes não se identifiquem, devem ficar de fora da base de cálculo, naquelas hipóteses de transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular."

"(...) os incisos do §4º remetem-se à atividade desenvolvida pelo sujeito passivo: no inciso I, mercantil, no II, a industrial, e, no III, a relativa a produtos primários. No caso, a atividade realizada pelo sujeito passivo é a industrial, aplicando-se o inciso II.

(...)

No caso, a recorrente, diante da magnitude da atividade desenvolvida e com a finalidade de aumentar sua eficiência, desmembrou do núcleo fabril o setor de distribuição de mercadorias entre suas unidades, cirando o Centro de Distribuição, localizado em São Bernardo do Campo - SP. Se não fosse esse desmembramento, não haveria qualquer dúvida de que a base de cálculo do ICMS na transferência da mercadoria entre São Paulo e Rio Grande do Sul aquela prevista no inciso II: 'o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento', já que estaria diretamente atrelada ao caráter industrial da atividade desenvolvida pelo recorrente. (...) (grifos não originais)

[...]

Asseguram que pelo já abordado até o momento, verifica-se a confirmação de tudo que já foi mencionado nos itens anteriores, com relação (1) ao veículo normativo (Lei Complementar) necessário e imprescindível para definir e fixar a base de cálculo do ICMS; (2) a não permissão para alteração do disposto no art. 13, § 4º, II da LC 87/96 por regra estadual (lei ordinária, decreto etc.); bem como no que concerne (3) à taxatividade ou literalidade do comando do citado art. 13 da LC, ou seja, que não se trata de norma simplesmente exemplificativa.

Ressaltam que como o autuado não fez a abertura ou o detalhamento das rubricas que compõe o custo da mercadoria produzida, os autuantes empregaram o CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO e, mesmo assim, detectou a utilização pelo autuado de valor maior que este custo total, quando das operações de transferências INTERESTADUAIS para este Estado, acarretando um grande prejuízo para a BAHIA, pois teve que, indevidamente, suportar créditos fiscais de ICMS acima do permitido na LEI COMPLEMENTAR DO ICMS (LC 87/96).

Ao final, opinam pela procedência da autuação.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela para constituir o crédito tributário ao ICMS, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, 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.

Observo que no campo *Descrição do Fatos*, fls. 03 a 07, os autuantes destacaram, entre outros pontos, alguns reproduzido no relatório do presente acórdão, que: O presente trabalho tem amparo nas decisões do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), RECURSO ESPECIAL N° 1.109.298 - RS (2008/0279009-9) e do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF), transcritas no corpo do auto de infração, que, no caso presente, diz respeito à verificação da BASE DE CÁLCULO (CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA) nas OPERAÇÕES INTERESTADUAIS envolvendo PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (em outras unidades da Federação) que foram fabricados exclusivamente pela empresa, através dos estabelecimentos remetentes, e transferidos para a filial localizada neste Estado. Por força de disposição constitucional (artigos 155, §2º, XII, 'i', e 146, III, 'a'), a Lei Complementar 87/96, através do art. 13, §4º, II, que prescreve que nessa situação a base de cálculo deve corresponder aos custos da mercadoria produzida, que equivalem à soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. A LC 87/96 dá amparo à Lei 7.014/96 (art. 17, § 7º, II) que, por sua vez, respalda o disposto no art. 56, V, 'b' do RICMS/BA, que exige a glosa de crédito fiscal decorrente de base de cálculo a mais nas situações aqui tratadas. Nesse diapasão, conclui-se que o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo (além dos elencados, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento).

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma

violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Quanto a alegação de que o art. 56, V, b do RICMS-BA não existe, tal alegação não é capaz de resultar na nulidade da autuação, uma vez que não procede tal afirmação da defesa, pois o texto do RICMS/BA, vigente à época do fato gerador está correto, *in verbis*:

“Da Base de Cálculo das Operações Internas e Interestaduais

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular;

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; ou”

De igual forma, não acolho o alegação defensiva de não foi demonstrado como foi formada a base de cálculo, pois, com bem destacaram os autuantes, os valores foram obtidos de planilhas entregues pelo próprio Autuado (fls. 56 e 137 dos autos). Ainda, existe também nos autos (fls. 184 a 187 uma explicação detalhada de como foi realizado o trabalho, que é o mesmo procedimento que foi efetivado para os exercícios de 2006 e de 2007, que serviu apenas como referência para explicitar o que foi realizado nesta Auditoria, pois a técnica empregada para os anos de 2006 e 2007 repete-se para os exercícios de 2008 a 2011.

No próprio corpo do Auto de Infração, no campo descrição dos fatos, os autuantes destacaram que:

A autuação foi baseada na planilha de custo de produção de MERCADORIAS FABRICADAS PELA EMPRESA ITABA que, mesmo intimada para fazer o detalhamento dos itens que compõem o custo total de produção, não o fez de forma discriminada de modo a permitir a identificação dos elementos previstos no referido dispositivo legal.

Mesmo dessa forma, i.e., tomando como referência o custo total de produção e não apenas os itens explicitados na LC 87/96, a empresa efetuou transferências com BASE DE CÁLCULO bem acima do permitido pelo referido diploma legal.

Nesse sentido, consoante planilha fornecida pela Empresa (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração), para o código do produto CIGARRO (2402.20.00), a unidade de produção foi indicada em CAIXAS de 500 maços de cigarros.

Como cada MAÇO de cigarro contém 20 cigarros, chegamos à informação de que a CAIXA contém 20 x 500 = 10.000 mil cigarros ou 10 MILHEIROS.

Ainda, o valor do custo do ano de 2006 foi de R\$ 97,98 por caixa. Como a caixa contém 10 milheiros, o custo em MILHEIROS corresponde a 97,98/10 = R\$ 9,80 por MILHEIRO. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,80/0,93), chega-se ao valor de 10,54 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Da mesma forma, para o exercício de 2007, o custo por caixa é de R\$ 97,12 e em milheiros passa para 97,12/10 = R\$ 9,71. Ao fazer a inclusão do ICMS com a alíquota de 7% (9,71/0,93), chega-se ao valor de 10,44 (mesmo valor consignado nos demonstrativos anexos).

Esses esclarecimentos são importantes pelo simples fato de que tanto as NOTAS FISCAIS emitidas quanto os arquivos do SINTEGRA entregues foram gerados com a unidade MILHEIROS.

Isto posto, a unidade MILHEIROS foi a unidade empregada quando da realização do comparativo da BASE DE CÁLCULO prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96 com a BASE DE CÁLCULO objeto das transferências efetuadas.

Ou seja, de posse do valor do custo de produção em milheiros, fez-se o comparativo, item a item, nota a nota, com os valores registrados nas notas fiscais, tudo em conformidade com os demonstrativos anexos (vide fls. indicadas no índice deste Auto de Infração).

Logo, não cabe a aplicação da Súmula CONSEF nº 01, como requerido pela defesa.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício em lide.

Em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no período de janeiro a maio de 2008, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o consequente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no

exercício de 2008, o fisco teria até o dia 31/12/2013 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 07/03/2013 não se configurou a decadência.

Cabe registrar que a matéria objeto do presente lançamento de ofício já foi exaustivamente debatida por este órgão julgador, inexistindo qualquer discordância quanto ao entendimento de que a Lei Complementar nº 87/96 de forma expressa e restritiva determina qual a base de cálculo a ser aplicada nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, podendo citar inúmeras decisões deste órgão, a exemplo dos Acórdãos nº CJF 0239-02/12, CJF 0266-11/09, CJF 0012-11/10, CJF 0231-12/12 CJF 0289-12/12 e CJF 0196-12/10.

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à lei complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96:

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.

Da análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional, entendo que 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. 17. A base de cálculo do imposto é:

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

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

Por se tratar de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo produtos industrializados, transferidos para filial localizada neste Estado, aplica-se o disposto no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, acima reproduzido. Portanto, observo que o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

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. Tratando de transferências entre filiais para o estabelecimento autuado, o legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como sendo “o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento”, 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 valor ao qual faz referência o legislador é exatamente o valor do custo da mercadoria contendo os custos acima citados. 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.

Cabe registrar que o comando contido no artigo 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96 é específico e taxativo, não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, por uma questão de política tributária entre os entes federados. Logo, outros custos relativos, por exemplo, a manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF), energia elétrica, combustível, etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, conforme constante do lançamento tributário realizado.

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.

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 nos artigos 93, § 5º, inciso II e 97, inciso VII do RICMS/97, sendo que agindo da maneira como a autuada vem se pautando impõe ao Estado da Bahia a absorção de um crédito fiscal superior àquele efetivamente devido, devendo adequar-se a tais artigos regulamentares que assim regem a matéria:

“Art. 93 Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

(...)

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

(...)

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;”.

Resta cristalino que se o remetente destacou ICMS em valor superior ao devido, por ocasião da realização de operação de transferência de mercadorias em operações interestaduais, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o imposto devidamente destacado na nota fiscal, só pode gerar crédito ao destinatário das mesmas, respeitando o limite legal estabelecido.

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 SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), 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.

Entendo que o legislador, ao estabelecer regra limitativa e componentes do custo de produção para determinar uma base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular quis promover uma partilha mais justa entre os Estados produtores e consumidores, tendo em vista que o consumidor final é quem arca com o montante do ICMS pago em todas operações de circulação, cujos valores pagos em determinadas fases são compensados nas operações subsequentes.

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.

Logo, entendo que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluir pela subsistência da autuação, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, § 5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0009/13-9, lavrado contra **ITABA INDÚSTRIA DE TABACO BRASILEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$478.203,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR