

PROCESSO	- A. I. Nº 206891.0007/13-6
RECORRENTE	- ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0124-05/13
ORIGEM	- IFEP - COMÉRCIO
INTERNET	- 11/03/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0028-12/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À 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 do imposto: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/02/2013 para cobrar ICMS, no valor de R\$652.131,30, em decorrência da utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, atinentes a operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, realizadas com a utilização de base de cálculo fixada na unidade federada de origem em valor superior ao estabelecido em lei complementar.

Ao proferir o seu voto na Decisão recorrida, o i. relator afastou as preliminares de nulidade e no mérito assim decidiu:

[..]

No mérito o Auto de Infração exige ICMS a título de utilização indevida, face aplicação de base de cálculo superior à prevista em lei complementar.

Cumpre registrar que o sujeito passivo em momento algum nega a realização das operações através das notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal, portanto, que recebeu em transferência do seu estabelecimento matriz fabril situado no Estado de Sergipe, a mercadoria (cimento) para comercialização neste Estado.

Com relação à alegação defensiva de que a fiscalização cometeu equívocos não excluindo do valor constante de cada nota fiscal, os valores de frete e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida, e que o custo apurado através as demonstrações financeiras, não corresponde ao custo parcial, engloba outros componentes como exaustão, depreciação, amortização, não pode ser acatado, tendo em vista que conforme esclarecido na informação fiscal, ao contrário do que foi afirmado, a contabilização dos insumos é feita sem a inclusão do ICMS, e na apuração do imposto foi incluído o valor do ICMS à alíquota de origem, ao contrário do que foi afirmado na defesa, conforme consta nos demonstrativos apresentados.

Ressalto que o levantamento fiscal baseou-se no balanço anual, pois intimado não apresentou planilha de custo. Para definir o preço de transferência a signatária colhe de seu custo total os elementos definidos no art. 13º § 4º da LC nº 87/96, que nas transferências interestaduais constitui: soma da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

Não foram indicados, pelo sujeito passivo, erros no cálculo. Conforme disposto nos artigos 123 e 142 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Com base em informações da empresa, os autuantes identificaram o custo de produção através dos livros do autuado, indicados através do algarismo 7, nas contas contábeis, representando MATÉRIA PRIMA, MÃO DE OBRA, MATERIAIS SECUNDÁRIOS E EMBALAGENS, reproduzindo o relatório de 2209, com efeito exemplificativo. Esses itens somados encontrou-se a base de cálculo prevista na LC nº 87/96, para o aludido exercício fiscalizado.

Para saber o custo unitário de produção R\$/Kg e R\$/saco (de 25Kg, e de 50Kg) e em toneladas (BC da LC nº 87/96, procederam os autuantes a divisão do somatório de matéria-prima, material secundário, embalagens e mão de obra pela quantidade produzida no mês/ano ora auditado, quantidade essa (produção mensal) fornecida pela próprio autuado.

O autuado formou a base de cálculo para as operações de transferências de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da Federação com a inclusão de TODOS os elementos de custo de produção.

Os autuantes de posse do valor da base de cálculo prevista na LC nº 87/96 (custo de produção unitário/mês anterior ao mês de saídas por transferências) fizeram o confronto com a base de cálculo que foi consignada nas notas fiscais de transferência para o autuado, item a item, mês a mês (dados colhidos nos arquivos SINTEGRA fornecidos pelo autuado) e precederam ao estorno do valor do ICMS que foi tomado a maior, de acordo com os demonstrativos elaborados tanto em meio magnético, como em meio físico, devidamente entregues ao autuado.

Conforme já alinhado feita a inclusão do ICMS para fazer comparativo das bases de cálculo (a) consignada nas notas fiscais e (b) a prevista no art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96.

Em relação ao FRETE, a cláusula CIF, não cabe, sem dúvida, sua inclusão na base de cálculo das transferências, pois, além de não termos as figuras do remetente-vendedor e do destinatário-comprador (pessoas jurídicas distintas), conforme afirmam os autuantes, esse valor (despesa com FRETE-CIF), não mais diz respeito a custo de produção e sim a uma despesa operacional para a realização da operação de transferência do produto já fabricado.

Como se verifica, o trabalho fiscal não foi apurado por presunção, conforme alegado na defesa, visto que, como dito acima, as parcelas do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, correspondem exatamente com os valores contabilizados pela empresa.

Para confirmar o acerto da autuação, cabe alinhar Decisão do Tribunal Administrativo Tributário deste Estado decisões da Câmara relativas aos Autos de Infração nos 206891002385, 206891.0003/10- 6, relativos ao mesmo sujeito passivo, bem como outras sobre a mesma matéria como Autos de Infração nos 2068910019/10-0, 206891.0025/11-8, 206891.0022/11-9. Cabe registrar, também, que o Acórdão CJF Nº 0168-11/12, foi objeto de pedido de reconsideração.

No que concerne à alegação de que o presente processo trata de matéria semelhante ao Auto de Infração nº 089599.0004/02-0, lavrado contra a filial situada na cidade de Itabuna/Ba, em iguais operações de transferência, não obstante ter sido julgado improcedente através do Acórdão JJF nº

0452/01-03, dito julgamento foi reformulado, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão CJF nº 234-12/04, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente em razão de erro na apuração do débito.

No que diz respeito à restrição regulamentar para a utilização do crédito do ICMS, verifico que conforme disposto no art. 93, § 5º, II c/c o art. 97, VIII do RICMS/BA, constitui crédito fiscal para compensação com o tributo devido em operações ou prestações, salvo as disposições elencadas, somente admitindo o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, 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.

Também o art. 97, VIII veda ao contribuinte, ressalvada 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, relativamente à parte excedente (§ 5º do art. 93).

Conforme ressalvado pelos autuantes, a CF/88 determina que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo, normas sobre os fatos geradores e contribuintes (art. 155, § 2º, XII, "i" e art. 146, III, "a"), sendo que nas operações de transferências interestaduais de mercadoria para estabelecimento do mesmo contribuinte, a base de cálculo restringe-se ao somatório dos custos definidos no art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96, ou seja, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não admitindo nenhum outro tipo de custo.

Em se tratando de transferências para estabelecimento distribuidor localizado na Bahia, deve ser aplicada a regra contida no art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96 (custo de produção, como definido na mencionada Lei). No presente caso, o citado dispositivo legal não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por Decisões

Normativas, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à mencionada LC. Caso se entenda ao contrário, cada Estado poderia interpretar a LC nº 87/96, de acordo com os seus interesses, o que certamente criaria uma insegurança jurídica.

Entendo que o legislador ao estabelecer regra limitativa de componentes do custo de produção para estabelecer 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 que arca com o montante do ICMS pago em todas as operações de circulação, cujos valores pagos em determinadas fases, são compensados nas operações subsequentes.

Conforme indicado na informação fiscal, a própria Decisão do STJ (RE 707635 – RS), esclarece essa questão ao estatuir que Lei estadual não pode alterar o sentido e o alcance do que está expressamente definido na LC nº 87/96 sobre a composição da base de cálculo nas operações de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades federadas.

Essa é uma questão de limitação constitucional ao poder de tributar para manter o equilíbrio entre as Federações.

Realmente se cada unidade federada pudesse e resolvesse editar uma norma, da forma que bem entendesse, para fixar a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferência de mercadorias/produtos industrializados ou para definir, conceituar ou expressar o significado de matéria prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento teríamos cada unidade federativa editando sua norma legal para aumentar o seu bolo na arrecadação do ICMS. Por esse motivo que a CF/88 reservou para a Lei Complementar a tarefa de fixação e de definição da base de cálculo do ICMS.

Por tudo que foi exposto, concluo que o estabelecimento produtor situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores que não previstos na LC nº 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a estabelecida no mencionado diploma

legal, gerando um débito fiscal maior 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, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional, confiscatória e abusiva, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito se atendidas as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/BA

(Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Com amparo no art. 159 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade, se acompanhado da comprovação do pagamento do principal, acréscimos e se atendida as condições lá estabelecidas

Importante destacar, também, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, colacionadas pelo contribuinte e pelos autuantes, na peça de defesa, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, cabendo, ou não, identidade e ratificação, naquilo que coincide, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada no presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela primeira instância, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 257/270) alegando que a Decisão recorrida merece ser reformada. Apresentando argumentos como “razões de mérito que ensejam a reforma do presente julgamento”, faz uma descrição da sua atividade mercantil e da matéria em discussão. Em seguida, afirma que o fisco

baiano não tem competência para fiscalizar as operações ocorridas no espaço territorial do Estado de Sergipe, onde ocorreu o fato gerador. Diz que o caso em tela trata do cálculo do ICMS normal devido ao Estado de Sergipe que o fisco baiano entende ter sido calculado a maior ao glosar os créditos de sua filial baiana, tendo por suporte o disposto no artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96. *“Todavia, extrapolando do limite da base de cálculo fixada por referido dispositivo, a fiscalização baiana cometeu dois equívocos, a saber: i) não exclui do valor constante de cada nota fiscal os valores de frete e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida, como base de cálculo do ICMS; ii) o custo apurado através do balanço patrimonial e demonstrações financeiras, mediante divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida, não corresponde ao custo parcial a que se refere à LC nº 87/96, mas ao custo total que, além de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, compreende outros componentes tais como exaustão, depreciação, amortização, etc.”*

Afirma, ainda, que a fiscalização ao compor o custo de produção, incluiu os itens “vestuário” e “medicamentos” em completa dissonância com o artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Passa a discorrer sobre as seguintes questões;

1. Da ausência de materialidade do lançamento – diz haver conflito de interesse em torno do ICMS, no tocante à base de cálculo do imposto exigido e que envolve critério de tributação determinado diferentemente entre as duas Unidades Federativas. Ressalta que o motivo da autuação diz respeito à base de cálculo do ICMS nas operações de transferências (recolhimento que se tem a maior para uma Unidade Federada em detrimento da outra, por conta de critério diferente de tributação) e não falta de recolhimento do imposto. Em assim sendo, tal exigência teria que ser executada com a participação do Estado de Sergipe, o que a tornava nula em seu nascedouro, pois *“evento ocorrido fora do espaço territorial (âmbito de validade) das normas baixadas pelo Estado da Bahia”*.
2. Do equívoco quanto à compreensão da matéria tributável – relatando como procedeu a fiscalização para apurar o imposto ora exigido, entende que ela cometeu equívoco por não perceber que no valor apurado como base de cálculo do ICMS estava incluída parcela relativa ao frete até o estabelecimento de destino, e ainda, o próprio imposto, valores estes que não dizem respeito ao custo de produção, conforme determina o quando disposto no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 (igual redação no art. 17, § 8º, da Lei Estadual nº 7.014/96), conforme transcreve. Portanto, tais fatos determinaram a diferença de imposto ora reclamado.
3. Do lançamento por presunção. Diz que ao examinar o demonstrativo de custo trazido pela fiscalização não encontrou qualquer elemento que atenda aos requisitos legais da identificação do custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Afirma que somente foi levado em consideração o custo total extraído do Livro Razão Analítico e dividido pela quantidade produzida, o que, além de não refletir a realidade dos fatos, é incompatível com a sistemática legal. Para corroborar sua tese defensiva colaciona ementa dos Acórdãos JJF nº 0452/01-03, CJF Nº 0168-11/12 e CJF Nº 0147-12/12 deste CONSEF.

Após tais colocações, passa a discorrer sobre o direito à utilização do crédito de ICMS, com base no princípio da não-cumulatividade. Analisando as determinações do art. 142, do CTN e art. 150, I, da Constituição Federal, ressalta que advém desta análise a manifesta nulidade do lançamento *“não apenas por erro na determinação da matéria tributável, quando se confunde custo total com custo parcial (tão-somente matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), mas sobretudo por incluir no custo despesas de frete, ocorridas em momento posterior, e o próprio ICMS, inclusive do frete”*. Ou seja, a base de cálculo do presente lançamento recaiu não sobre o custo de produção determinado pela Lei Complementar nº 87/96, mas sim sobre uma presunção, que contraria o disposto no art. 142 do CTN.

Que também resta provado que as transferências de mercadorias promovidas à suas filiais foram acobertadas por notas fiscais idôneas, em que houve destaque do ICMS, mediante a aplicação da alíquota própria – cujo imposto fora recolhido para o Estado de Sergipe – e que essas notas fiscais foram registradas com crédito do imposto incidente em tais operações. Além do mais, não se questiona no lançamento qualquer falta de recolhimento do ICMS.

E, acima de tudo, o que se questiona é a contrariedade ao princípio constitucional da não-cumulatividade, à medida que nega o direito de crédito do imposto incidente na operação anterior, tal como previsto no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, conforme discorre, e trazendo neste seu discurso as determinações do art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal, art. 19, da Lei Complementar nº 87/96 e art. 28 e 29, da Lei nº 7.014/96.

Afora que, mesmo o RICMS/97 “que, de maneira ilegal e inconstitucional, estabelece restrições para o crédito do ICMS”, não faz tais restrições, ou seja, não veda o direito ao crédito em discussão, em face dos procedimentos pela empresa adotados tanto no estabelecimento matriz quanto nas filiais. Sob tal aspecto transcreve as determinações do art. 92, do RICMS/97.

Em resumo concluiu que: “o direito ao crédito do imposto incidente na operação anterior tem base constitucional e não pode ser negado por nenhuma autoridade, sob pena tornar o imposto cumulativo, negar o direito de propriedade e estabelecer verdadeiro confisco. Tudo em face do disposto no art. 155, II, § 2º, I, 5º, XXII, 150, II e IV, da Constituição Federal. Daí, por qualquer ângulo que se enxergue, não há como sustentar a validade do crédito tributário em apreço. Trata-se, sem sombra de dúvida, de lançamento desprovido de materialidade e, portanto, manifestamente nulo”.

O recorrente afirma que, em razão da natureza da infração, a multa de 60% é excessiva e desproporcional. Destaca que essa multa atinge a propriedade e afeta o patrimônio da fonte produtora, caracterizando um confisco, o que é vedado pela Constituição Federal. Menciona que, no âmbito do direito privado, as multas por descumprimento de obrigação não ultrapassam 2% do seu objeto. Transcreve dispositivos legais, doutrina e jurisprudência.

Ao final, o recorrente pede que o Recurso seja provido, para que seja declarada a improcedência da autuação.

Ao exarar o Parecer (fls. 313/318), o i. representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, ressalta que “resta claro que os elementos frete e o valor do próprio ICMS, não foram incorporados ao cálculo da base imponível, por não se tratarem de custos encartados na base de cálculo de transferências, em especial no que se refere ao frete, por inexistir as figuras do remetente-vendedor e adquirente- comprador nas transferências, não tendo sido incluído na mensuração da base de cálculo.

Da mesma forma, não resta demonstrado na apuração, consoante quis induzir o recorrente, o valor do ICMS, uma vez que se trata de cálculo sobre insumos, não se aplicando, por lógico, a tese defendida pelo autuado e, portanto, não estando compreendida na apuração da base de cálculo, conforme sugerida no Recurso.

Em relação a questão da violação à não-cumulatividade, a Decisão de piso esteou-se em posição assente no CONSEF, no que se refere a este tema, em que se entende o caráter taxativo das rubricas fixadas no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, não se podendo incluir na mensuração da base de cálculo, elementos não encartados nos conceitos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”

Neste sentido transcreve posicionamento recente do CONSEF no A.I. N° 206891.0007/10-1.

Opina pelo Improvimento do Recurso interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância deste Colegiado para ser decretada a nulidade ou improcedência do Auto de Infração que acusa o contribuinte da utilização indevida de créditos fiscais de ICMS atinentes a operações de transferências interestaduais de produtos industrializados, realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, efetuadas com a utilização de base de cálculo, fixada na unidade federada de origem, em valor superior ao estabelecido na Lei Complementar nº 87/96.

A matéria exposta pelo recorrente em sua defesa inicial foi, novamente, devolvida à esta 2ª Instância de Julgamento Administrativo.

Alega o contribuinte a nulidade do lançamento, pois entende que o fisco baiano não tem competência para fiscalizar as operações ocorridas fora do espaço territorial do Estado de Sergipe, onde ocorreu o fato gerador. Tal preliminar não pode ser acatada, como não o foi pela JJJF. Em primeiro, a fiscalização do Estado da Bahia não auditou a regularidade do imposto devido ao Estado de Sergipe e sim a formação da base de cálculo das transferências de mercadorias para este Estado entre estabelecimentos do mesmo titular. Portanto, a ação fiscal foi empreendida em estabelecimento situado neste Estado e com base em suas normas, que estão lastreadas na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) ao estabelecer poder aos Estados-membros para legislar privativamente sobre os tributos cuja competência lhes foi atribuída, bem como, que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte. Na situação, verifica-se a aplicação das disposições previstas no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar 87/96, conferindo legitimidade à ação fiscal, pois regras aplicáveis em todo território nacional. Em segundo, a fiscalização apenas utilizou dados fornecidos pelo estabelecimento localizado no Estado de Sergipe para identificar o custo de produção da mercadoria recebida em transferência pelo estabelecimento baiano para determinar os créditos fiscais utilizados por estabelecimento situado neste Estado. Em assim sendo, não há que se acatar a nulidade suscitada, não havendo qualquer pertinência se aventar a necessidade do Estado de Sergipe ser chamado à lide para se buscar a base de cálculo do imposto ora exigido.

Quanto à falta de materialidade do lançamento, ressalta-se que a auditoria se pautou dentro das determinações contidas no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, quais sejam os custos de produção referentes à matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Ressalto de que o comando contido no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, já que deve compatibilizar as diversas leis estaduais, em estrita obediência com a coerência do ordenamento jurídico nacional. Esta regra, por óbvio e em obediência ao regramento da hierarquia das leis, foi reproduzida pelo Estado da Bahia na Lei nº 7.014/96 (art. 17, § 8º, inciso II) já que não pode ser modificada por nenhuma lei estadual de acordo com os interesses de cada ente federativo. Se assim fosse permitido, importaria em grande insegurança jurídica, além de implicar em prejuízo ao pacto federativo. Entendo que o legislador complementar ao definir o que seja “*custo da mercadoria produzida*” elencando, de forma taxativa, ser ele o somatório da matéria prima, acondicionamento, material secundário e mão de obra visou não ferir o citado pacto e o princípio da autonomia distrital, sujeitando a todos, de forma impositiva, os limites da base de cálculo do ICMS nas operações ora em lide.

Ressaltou que o argumento recursal para corroborar sua tese de que os autuantes haviam considerado os custos de “vestuário” e “medicamentos”, em dissonia com as disposições da LC nº 87/96, observo que tais custos fazem parte daqueles referentes a mão-de-obra de produção, inclusive como contabiliza a própria empresa, ou seja, os incluem como subcontas da conta geral (711020000 (Encargos sociais e trabalhistas), conforme resta claro no corpo do Auto de

Infração (fl. 06).

O recorrente sustenta que a fiscalização, para efeito de comparação dos custos, contemplou na base de cálculo utilizada as despesas de frete e o próprio ICMS.

A respeito das despesas de frete, por ser uma despesa operacional, seus valores foram desconsiderados. No mais, o recorrente embora faça tal afirmativa, não trouxe aos autos qualquer prova do alegado. Em se tratando de provar fato controverso que o recorrente dispõe, tendo recebido os demonstrativos elaborados pela fiscalização junto com o Auto de Infração, deveria carregar ao processo provas capazes de elidir a acusação (art. 123, do RPAF/BA). Como isso não ocorreu, importa em veracidade da acusação (art. 143 da referida norma regulamentar). Afora que, embora tenha discorrido sobre o assunto, relembro que o frete com cláusula CIF é uma despesa operacional e não custo de produção, surgindo em um momento posterior à constituição do custo, isto é, quando o produto já está formado.

Quanto à inclusão do ICMS observo que os autuantes ao perquerirem o custo de produção dos sacos de cimento e por tonelada, o fez sem a inclusão do ICMS, conforme se verifica à fl. 06 dos autos. Porém diante das determinações do art. 13, § 1º, da LC nº 87/96 e art. 17, § 1º, da Lei nº 7.014/96 na apuração do imposto foi incluído o valor do ICMS à alíquota de origem, conforme consta nos demonstrativos às fls. 14/ 27.

Os argumentos recursais pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limitações legais. No caso, a Lei Complementar 87/96, no seu art. 13, § 4º, II, estabelece qual o valor da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, em consequência, do crédito a ser utilizado pelo estabelecimento destinatário. Estas determinações estão reproduzidas no art. 17, § 8º, II, da Lei Estadual nº 7.014/96 e o Regulamento, assim determinava:

Art. 93 § 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;

Desta maneira, o valor do crédito fiscal utilizado a maior deve ser glosado só se admitindo a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No caso em questão, o imposto glosado foi apenas o que excedeu ao previsto na legislação e não o seu total.

Entendo não ter havido violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, na medida em que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela Lei Complementar 87/96, com o permissivo contido no art. 146 da Constituição Federal de 1988. Afora que não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/BA, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

Como informado pelos próprios autuantes e da análise das peças processuais, o estabelecimento autuado não apresentou planilhas de custo de produção da sua unidade fabril situada no Estado de Sergipe de forma a permitir ao fisco estadual excluir os itens que não fazem parte da base de cálculo fixada no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96. Assim, o fisco estadual os buscou no livro Razão Analítico. Com base neste livro contábil, os autuantes apuraram os valores mensais dos custos mensais do setor produtivo, referentes à matéria prima, material secundário, mão-de-obra e embalagens, inclusive conforme exemplificado no corpo do Auto de Infração.

Para saber o custo unitário de produção R\$/Kg e R\$/saco (de 25Kg, e de 50Kg) e em tonelada, os autuantes procederam à divisão do somatório de matéria-prima, material secundário, embalagens

e mão de obra (apurado) pela quantidade produzida no mês/ano auditado. De posse do valor da base de cálculo prevista na LC nº 87/96 (custo de produção unitário/mês anterior ao mês de saídas por transferências) realizaram o confronto com a base de cálculo que foi consignada nas notas fiscais de transferência para o autuado, item a item, mês a mês (dados colhidos nos arquivos SINTEGRA fornecidos pelo autuado) e procederam ao estorno do valor do ICMS que foi tomado a maior. Todo este levantamento foi entregue ao recorrente em meio físico quanto em meio magnético.

Quanto aos Acórdãos trazidos pelo recorrente, eles não são paradigmas á matéria ora exposta. Os Acórdãos dizem respeito aos cálculos realizados nos Auto de Infração base das autuações. Nas situações que determinaram a improcedência e nulidade das ações fiscais os autuantes, para determinarem o valor do custo unitário da mercadoria produzida (cimento), sacos de 50kg, 25kg e tonelada, levaram em consideração o custo total anual registrado na contabilidade do recorrente de matéria prima, material secundário e embalagem, além do custo total anual de mão de obra e encargos sociais aplicados na produção, cujo total anual apurado foi dividido pela quantidade total produzida no exercício. No entanto, os lançamentos foram efetuados por períodos mensais, não refletindo desta forma o custo efetivo do mês, o que trazia insegurança na determinação da base de cálculo do imposto.

Por fim, quanto à multa indicada na autuação, no percentual de 60%, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pois prevista na alínea “a” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para a irregularidade apurada, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos referentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, ao teor do disposto no art. 167 do RPAF/99.

Pelo exposto e em consonância com o Parecer da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206891.0007/13-6, lavrado contra ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$652.131,30, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA- REPR. DA PGE/PROFIS