

PROCESSO	- A. I. Nº 206891.0035/14-8
RECORRENTE	- ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0151-05/15
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 14/12/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0342-11/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, quando o remetente for o estabelecimento fabricante, caso dos autos, 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. Preliminares de nulidade rejeitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 5ª JJF, constante no Acórdão nº 0151-05/15, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 25/09/14, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

Consta ainda que se trata de estorno de crédito fiscal em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas operações de entrada por transferência interestadual. Período: exercício de 2010. Valor: R\$496.474,65. Multa: 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 5ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 202/212):

O princípio da legalidade, apontado como norteador do direito tributário, de fato, preconiza o art. 150, I CF/88 que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. O presente Auto de Infração não infringe qualquer dispositivo legal tendo em vista que os artigos que servem de base para o enquadramento da infração em tela, estão fundamentados na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 7.014/96 que institui o ICMS no Estado da Bahia. Portanto, preservado o princípio invocado, bem como o contraditório e a ampla defesa, haja vista que o contribuinte foi intimado de todos os atos processuais, recebeu cópia de todos os demonstrativos (fls.13 a 32) e participou efetivamente da ação fiscal e desta instrução processual.

No que concerne à alegação de ilegitimidade ativa, por ter a fiscalização exercido procedimento de fiscalização em outro estado, e supostamente extrapolado seu espaço territorial, verifico que o estabelecimento autuado localizado no Estado da Bahia comercializa mercadorias produzidas no Estado de Sergipe no seu estabelecimento matriz. No intuito de verificar se a base de cálculo das operações de transferências realizadas entre os estabelecimentos do mesmo titular encontrava-se em conformidade com o estabelecido em Lei Complementar, a fiscalização requisitou e fez uso de dados contidos na contabilidade do estabelecimento matriz, localizado no Estado de Sergipe.

A Lei Complementar, por ser lei nacional, abrange todos os estabelecimentos localizados no território nacional, que a ela se submetem, logo o procedimento fiscal encontra-se legitimado e não configura uma extração de

territorialidade.

Ademais, a ação fiscal empreendida fundamentou-se nas normas do Estado da Bahia, que estão amparadas pela Constituição Federal (art.155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) que estabeleceu competências aos Estados para instituir o ICMS e o disposto no art. 146, III, “a” do mesmo diploma legal, determina que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte. Foram aplicadas as regras previstas no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar (LC) 87/96, em consonância com a Lei Estadual (7.014/96), cujas regras são aplicáveis em todo território nacional, o que confere legitimidade à ação fiscal. Ocorre que o imposto exigido pertence ao Estado da Bahia, e a fiscalização não se deteve em fiscalizar o recolhimento regular de tributo devido ao Estado de Sergipe.

Ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar a constitucionalidade e legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No que pertine à multa aplicada, a mesma, bem como os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, especificamente ao art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 102, § 2º, do COTEB com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Superadas as argüições de nulidade, e presentes os pressupostos de validade processual, passo a adentrar no mérito da autuação, posto que o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir ICMS por utilização indevida de crédito fiscal, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96. Foi auditado o exercício de 2010, com referência à base de cálculo do ICMS, nas operações interestaduais de transferências de produtos industrializados, que foram tão somente produzidos (fabricados) pelos respectivos remetentes, superior ao estatuído na LC 87/96.

A Constituição Federal de 1988 determinou, expressamente, as matérias que deveriam ser tratadas por meio de lei complementar específica para o ICMS, o que denota a preocupação do legislador de que determinadas matérias fossem tratadas por lei específica, haja vista que se por leis ordinárias dos Estados ou do Distrito Federal, poder-se-ia criar conflitos entre estes entes com insegurança jurídica para os contribuintes. Dentre essas matérias, elencadas expressamente no art. 155, § 2º, inciso XII, da Constituição Federal, encontra-se a base de cálculo do ICMS.

Em estrito cumprimento ao texto constitucional, a Lei Complementar nº 87/96, no §4º do art. 13, fixou expressamente a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, trazendo três hipóteses de dimensão da materialidade do tributo, sendo útil ao nosso voto transcrever as duas primeiras, em relação às quais gira a controvérsia deste lançamento de ofício:

“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;” Grifos nossos.

Logo, por força de mandamento constitucional, contrariar a base de cálculo prevista na Lei Complementar seria afrontar a própria Constituição.

Discorridas estas questões que se constituem no cerne da autuação, verifico que no presente lançamento, os autuantes tomaram por base os elementos que formam o custo de produção, considerados para se encontrar o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Os autuantes intimaram o autuado para apresentar planilha com detalhamento dos elementos formadores do custo de produção, ocasião em que a mesma informou que “não dispõe de planilha de composição de Custos. O custo do produto final encontra-se definido em seu balanço anual. Para definir o preço de transferência a signatária colhe de seu custo total os elementos definidos no art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96, que nas operações de transferências interestaduais constitui: soma do custo de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento”.

Ato seguinte a fiscalização procedeu a uma nova intimação para identificar as rubricas atinentes ao setor produtivo, constante do Livro Razão, assim como para que fosse esclarecido se essas rubricas permaneceram inalteradas no período de 2003 a 2011, ou se houve alguma modificação no plano de contas da Itaguassu. Após a informação prestada pela sociedade empresária, com base nos livros contábeis (RAZÃO ANALÍTICO), os autuantes encontraram os valores mensais dos elementos de custo do setor produtivo, que são iniciados pelo algarismo “7” nas contas contábeis, representando MATÉRIA-PRIMA; MÃO DE OBRA; MATERIAIS SECUNDÁRIOS e EMBALAGENS, as quais somadas pelos valores mensais deram origem à base de cálculo, prevista na LC 87/96, para o presente exercício fiscalizado.

Para encontrar o valor mensal do custo de produção unitário – R\$/KG e R\$/Saco (de 25 e de 50 Kg) e em toneladas, os autuantes procederam a divisão do somatório de MATERIA PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; EMBALAGENS e MÃO DE OBRA pela quantidade produzida no mês/ano, quantidade (produção mensal), fornecida pela próprio autuado (fl.56).

Em seguida, de posse do valor da base de cálculo, prevista na LC 87/96, (custo de produção unitário/Mês anterior ao mês de saídas por transferência), 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, conforme dados colhidos no SINTEGRA, e procederam ao estorno do valor do ICMS que foi tomado a maior, de acordo com os demonstrativos elaborados tanto em meio magnético quanto em meio físico (fls. 16/17 e 19/20), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (fl.11).

Assim, de acordo com o demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, aplicaram a alíquota interestadual, prevista na legislação, sobre a diferença apurada, para calcular o valor do crédito utilizado a mais que o que seria de direito (fls. 14/15).

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 aplicam-se as regras da Lei Complementar nº 87/96 que, em comando da própria Constituição Federal, diz caber à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais definindo os fatos geradores e contribuintes (art. 155, § 2º, XII, "i" e art. 146, III, "a").

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Assim sendo, ao contrário do que concluiu antes o contribuinte, 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 traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e 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 (texto reproduzido no Estado da Bahia no art. 17, § 8º, 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.

Portanto, nas operações interestaduais de transferências, sendo a definição da base de cálculo matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei estadual, de qualquer ente federativo. Permitido fosse a cada Estado interpretar a LC 87/96, de acordo com os seus interesses, importaria em grande insegurança jurídica e com prejuízos ao pacto federativo. O legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como “o custo da mercadoria produzida”, e interpretou o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao aplicador do direito, 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: base de cálculo das transferências interestaduais.

Ressalto que o levantamento fiscal está baseado em dados contidos em documentos fornecidos pelo estabelecimento da empresa, e na defesa não foram indicados erros ou inconsistências nos cálculos, tendo a defesa centrado seus argumentos de forma genérica, alegando que foram incluídos valores indevidos.

Com relação ao frete, a cláusula CIF é inaplicável às transferências, pois não temos as figuras do remetente-vendedor, e do destinatário comprador (pessoas jurídicas distintas).

Ademais, os autuantes informaram que este valor, quando incluído na base de cálculo objeto das transferências, foi expurgado, i.e, não foi considerado para fazer parte da base de cálculo do ICMS, pois não diz respeito a custo de produção, e sim a uma despesa operacional, para a realização da operação de transferência do produto já fabricado.

Na realização da auditoria, foi utilizado como parâmetro para a definição da base de cálculo o somatório dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, concluem, então, que o comando contido no art. 13, § 4º, inciso II da LC 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo (além dos elencados acima), assim, os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete CIF etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Deste modo, energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação, frete (despesas de vendas) etc., segundo a clássica e a atual lição da Ciência Contábil, não podem ser inseridos nos elementos de custos mencionados no §4º, II, do art. 13 da LC 87/96.

Quanto ao princípio da não - cumulatividade, a própria Lei Complementar nº 87/96, estabelece os critérios como a transferência ocorrerá, de sorte que não se amesquinhe toda a sistemática pensada para o ICMS, o que o fez através do art. 13, §4º, II da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96 (ICMS/BA), e que deve ser cumprido pelo sujeito passivo.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), repetindo a Lei, trata a questão conforme os dispositivos a seguir mencionados:

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;

Desse modo verifica-se que a ação fiscal calcada nos dispositivos legais supracitados encontra-se em perfeita consonância com os preceitos da não-cumulatividade do ICMS, não tendo tal alegação força para elidir a exigência fiscal.

Destaco que, conforme o entendimento já manifestado por esta 5ª JJF, em outros julgados sobre a mesma matéria, 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.

Diante do que foi exposto, entendo que os autuantes estão corretos ao exigir o ICMS no presente Auto de Infração, posto que o estabelecimento fabricante, situado em outra unidade da Federação, transferiu mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular, localizado no Estado da Bahia, com a inclusão de valores não previstos na LC 87/96, art. 13, § 4º, II. Em consequência, este procedimento resultou numa base de cálculo maior do 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, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, o Autuado interpôs Recurso Voluntário, às fls. 223/236, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Esclarece que ao receber as mercadorias em transferências, fez os registros das notas fiscais nos livros próprios com crédito do ICMS para, ao final de cada período fiscal, ser compensado com o imposto incidente nas operações de vendas por ela promovidas, na apuração do imposto devido em cada mês, com base no princípio da não-cumulatividade do imposto assegurado pela Constituição Federal.

Pontua que a fiscalização considerou como produto intermediário para efeito de fabricação de cimento, o item “vestuário” que nada teria a ver com os elementos referidos no §4º, inciso II do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que transcreve.

Sustenta que, 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 Lei Complementar 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.

Aduz que o motivo do lançamento reside na base de cálculo do ICMS nas operações de transferências, entre os Estados da Bahia e de Sergipe, cuja consequência não implicou em falta de recolhimento do imposto, mas em recolhimento que se tem a maior para uma Unidade Federada em detrimento da outra, por conta de critério diferente de tributação.

Neste sentido, entende o recorrente que a ação fiscal padece de manifesta nulidade desde sua origem, por ter sido desenvolvida por autoridade incompetente e por ausência de materialidade, entendida como evento ocorrido fora do espaço territorial das normas baixadas pelo Estado da Bahia.

Adiante, argui que para efetiva quantificação da base de cálculo, deveria a autoridade lançadora: a) ao custo do produto, incluir o ICMS e adicionar a despesa de frete; ou b) excluir da base de cálculo praticada o valor do frete e do ICMS nela incluída.

Menciona que o art. 13, §4º, Inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 (igual redação no art. 17, §8º, da Lei Estadual nº 7.014/96), dispõe que a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais é o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Desta forma, entende que o frete incluído no valor da operação se constitui em hipótese de incidência outra, diferente de custo, e por isso, para efeito de identificação da base de cálculo, relativa a cada nota fiscal de transferência, deveria ser excluído do valor da operação a parcela relativa ao frete.

Do mesmo modo, considera que o montante do imposto (ICMS) integra sua própria base de cálculo, constituindo o destaque mera indicação para fins de controle, de modo que, deveria ser excluído do valor da operação praticado pelo recorrente o valor do ICMS, nele incluído, para efeito de determinação do custo da mercadoria produzida.

Assevera que o lançamento foi feito com base em presunção, ao levar em conta o custo total, extraído do livro Razão Analítico e dividido pela quantidade produzida, contudo entende que o referido critério de tributação, além de não refletir a realidade dos fatos, é incompatível com a sistemática legal.

Transcreve ementas de julgamento deste CONSEF, que julgaram improcedentes os lançamentos, de matéria semelhante.

Argui que o lançamento se põem em aberta 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, que transcreve.

Ato contínuo, observa que nem mesmo diante do Regulamento do ICMS, que, no seu entender, de maneira ilegal e inconstitucional, estabelece restrições para o crédito do ICMS, não se vê, dentre tais restrições, nada que afete o direito ao crédito em apreço, em face dos procedimentos adotados pelo recorrente, tanto no estabelecimento matriz quanto nas filiais.

Por fim, sustenta que a multa aplicada, ao superar 2% do valor do suposto débito, tem efeito confiscatório e, por conseguinte, contraria toda ordem jurídica, requerendo sua redução ao

patamar citado.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria José Ramos Coelho, fls. 280/283, opina pelo conhecimento e não provimento do Recurso voluntário por considerar ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Rechaça a arguição de nulidade do Auto de Infração por incompetência do sujeito passivo, posto que o lançamento tributário foi efetivado por autoridade lançadora competente, em estabelecimento localizado no Estado da Bahia e que comercializa mercadorias oriundas do estabelecimento matriz, localizado no Estado de Sergipe.

Ressalta que a ação do Fisco Estadual foi direcionada à glosa de determinados valores que compuseram a base de cálculo nas operações de transferências e que foram utilizados ao arrepio da legislação que rege o ICMS e apropriados inadequadamente como crédito fiscal.

No mérito, observa que na mensuração do custo das operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizados em outra unidade da Federação, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, deve ser considerados, unicamente, os custos de matérias primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme previsto na legislação.

Considera que a fixação da base de cálculo ocorreu de forma correta, estando a multa de 60% prevista no art. 42, VII “a” da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que todas as arguições de inconstitucionalidades devem ser rechaçadas, pois falece competência a este CONSEF à declaração de inconstitucionalidade, em consonância com os termos do art. 167, I do RPAF.

No mérito, destaca que o sujeito passivo efetuou transferências entre seu estabelecimento matriz, localizado no Estado de Sergipe, para estabelecimento filial, localizado no Estado da Bahia, utilizando como base de cálculo o custo da produção.

Aduz que a Lei Complementar se incumbiu de conceder efetividade ao princípio da não cumulatividade do ICMS, disciplinando o regime de compensação do imposto, fixando os elementos necessários a operacionalização do sistema de abatimentos, sem que se crie privilégios ou distorções para com os entes federativos.

Destaca que a definição da base de cálculo é matéria reservada a Lei Complementar e não poderá ser objeto de alteração por qualquer das unidades da Federação, sob pena de afronta ao pacto federativo, haja vista que o procedimento adotado pelo sujeito passivo, ao incluir o custo total na base de cálculo do imposto, redundou em um débito fiscal superior ao que está previsto na legislação tributária e consequentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia maior que o previsto em Lei.

Ao final, no que concerne aos supostos equívocos cometidos pelo autuante na fixação da base de cálculo, entende que falece de provas a assertiva do contribuinte, pois o recorrente não indicou de forma específica as supostas inconsistências detectadas no levantamento fiscal, nem tampouco carreou ao processo administrativo fiscal a sua planilha de custo de produção.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0151-05/15, prolatado pela 5ª JJF, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pelo que a mantendo pelos seus próprios fundamentos.

Compulsando os autos vejo que o recorrente em nada inova em relação aos argumentos

apresentados em sede do Recurso Voluntário, na medida em que, repete os mesmos fundamentos trazidos na impugnação inicial, que foram corretamente enfrentados e afastados pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Destaco que a Decisão de piso está detalhadamente fundamentada nos papéis de trabalho que compõem a autuação.

Em seu Recurso, o recorrente arguiu nulidade do Auto de Infração, pois, no seu entender, o Estado da Bahia teria exercido atividade fiscalizatória no Estado de Sergipe, incorrendo em invasão de competência territorial.

Tal como julgado na primeira instância, rejeito a preliminar suscitada, pois a fiscalização apurou que nas operações de transferências de mercadorias para o estabelecimento fiscalizado, localizado no Estado da Bahia, continha montante de ICMS em valor superior ao permitido na Lei Complementar nº 87/96 e Lei nº 7.014/96, promovendo a glosa de crédito fiscal referente aos fatos geradores que repercutiram no Estado da Bahia.

Ademais, o estabelecimento autuado é contribuinte regularmente inscrito neste Estado, não havendo o que se falar em fiscalização desenvolvida por autoridade incompetente.

Assim, não verifiquei nos autos a existência de vícios formais que comprometeriam a eficácia da autuação fiscal, pois os fatos geradores da infração que compõe o lançamento está bem determinado, a descrição é clara e os elementos constitutivos do débito tributário estão descritos nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, dos quais o recorrente recebeu cópia, facilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa, não estando, o Auto de Infração e o processo administrativo dele decorrente, incursos nas hipóteses do art. 18 do RPAF.

A autuação decorre da utilização indevida de crédito fiscal, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, enquadrada no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, norma reproduzida pela legislação do Estado da Bahia no art. 17, §8º, II da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrita:

§ 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;

Entendo não assistir razão ao Recorrente, pois, conforme mandamento constitucional, é reserva de Lei Complementar a fixação da base de cálculo, que não permite interpretação sistemática e é taxativa na definição de custo da mercadoria saída por transferência, entendida como a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

Como a operação de transferência não implica em mercância, inexiste valor nesta operação, pelo que, para impedir interpretações diferentes das unidades Federadas, a Lei Complementar fixa a sua base de cálculo, não permitindo a sua flexibilização.

As razões recursais do sujeito passivo foram devidamente apreciadas e afastadas pela JJF, Decisão com a qual me coaduno.

Pela sua importância, transcrevo parte do voto do julgamento “*a quo*”:

Discorridas estas questões que se constituem no cerne da autuação, verifico que no presente lançamento, os autuantes tomaram por base os elementos que formam o custo de produção, considerados para se encontrar o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Os autuantes intimaram o autuado para apresentar planilha com detalhamento dos elementos formadores do custo de produção, ocasião em que a mesma informou que “não dispõe de planilha de composição de Custos. O custo do produto final encontra-se definido em seu balanço anual. Para definir o preço de transferência a signatária colhe de seu custo total os elementos definidos no art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96, que nas operações de transferências interestaduais constitui: soma do custo de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento”.

Ato seguinte a fiscalização procedeu a uma nova intimação para identificar as rubricas atinentes ao setor produtivo, constante do Livro Razão, assim como para que fosse esclarecido se essas rubricas permaneceram inalteradas no período de 2003 a 2011, ou se houve alguma modificação no plano de contas da Itaguassu. Após a informação prestada pela sociedade empresária, com base nos livros contábeis (RAZÃO ANALÍTICO), os autuantes encontraram os valores mensais dos elementos de custo do setor produtivo, que são iniciados pelo algarismo “7” nas contas contábeis, representando MATERIA-PRIMA; MÃO DE OBRA; MATERIAIS SECUNDÁRIOS e EMBALAGENS, as quais somadas pelos valores mensais deram origem à base de cálculo, prevista na LC 87/96, para o presente exercício fiscalizado.

Para encontrar o valor mensal do custo de produção unitário – R\$/KG e R\$/Saco (de 25 e de 50 Kg) e em toneladas, os autuantes procederam a divisão do somatório de MATERIA PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; EMBALAGENS e MÃO DE OBRA pela quantidade produzida no mês/ano, quantidade (produção mensal), fornecida pela próprio autuado (fl.56).

Em seguida, de posse do valor da base de cálculo, prevista na LC 87/96, (custo de produção unitário/Mês anterior ao mês de saídas por transferência), 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, conforme dados colhidos no SINTEGRA, e procederam ao estorno do valor do ICMS que foi tomado a maior, de acordo com os demonstrativos elaborados tanto em meio magnético quanto em meio físico (fls. 16/17 e 19/20), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (fl.11).

Assim, de acordo com o demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, aplicaram a alíquota interestadual, prevista na legislação, sobre a diferença apurada, para calcular o valor do crédito utilizado a mais que o que seria de direito (fls. 14/15).

O RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o Recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, especialmente quanto a arguição que no custo médio de produção apurado pela fiscalização por unidade de saco de cimento, estaria inclusa parcela de frete, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA.

Desta forma, conforme apreciado na Decisão recorrida, o critério utilizado pela fiscalização na apuração da base de cálculo nas operações de transferência está correto.

No que tange ao argumento que a autuação viola o princípio da não cumulatividade ao limitar a utilização do crédito fiscal em relação ao valor do ICMS que foi pago na fase anterior, repiso que a definição da base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar Federal.

Neste sentido, a Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, §4º, II), que estabeleceu um custo específico para a constituição da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais (matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra direta) afastando o custo contábil.

Assim, o valor do crédito admitido corresponde à soma dos valores que constitui a base de cálculo das transferências interestaduais, mediante aplicação da alíquota prevista para estas operações. Desta forma, ao adicionar outros componentes na base de cálculo que a não permitida pela Lei, o contribuinte gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária e consequentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia, maior que o estabelecido na Lei, configurando utilização indevida de crédito.

Relativamente ao argumento que a 1ª JJF deste CONSEF julgou Improcedente um Auto de Infração lavrado sob mesma matéria, por meio do Acórdão JJF nº 0452/01-03, destaco que este julgamento foi reformado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0234/12-04.

Ressalto que nos processos julgados pelos Acórdãos CJF nº 0168-12/09 e CJF nº 0147-11/11, a fiscalização apurou custo de produção anual e confrontou com a base de cálculo das transferências mensais, o que culminou na nulidade por “insegurança na determinação da base de cálculo”, procedimento que não ocorreu neste processo, em que foi comparado produção

mensal, com custo unitário de transferência mensal

Além disso, os referidos processos foram objeto de Recurso Extraordinário da PGE/PROFIS, por entender que haveria possibilidade de refazer os demonstrativos originais e apurar o valor efetivamente devido, tendo a Câmara Superior do CONSEF determinado a realização de diligência fiscal neste sentido, de modo que as citadas decisões não são terminativas, pois não se esgotaram os Recursos previstos na esfera administrativa.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multas confiscatórias também pelo fato delas serem legalmente prevista para a infração apurada, com disposição expressa no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Por fim, deixo de apreciar pedido de constitucionalidade, por este Colegiado não ter competência para tanto, consoante disposto no art. 167, I do RPAF.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 206891.0035/14-8, lavrado contra ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$496.474,65, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS