

A. I. Nº - 206891.0046/14-0
AUTUADO - SEARA ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTES - PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO, MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO e
EUZIANE GOUVÊIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 15.07.2015

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-04/15

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, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, assim definido em lei: o custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Infração comprovada. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 09 de dezembro de 2014, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$609.472,64, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01.02.23. 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.

Tempestivamente, a empresa, por intermédio de seus advogados, apresenta defesa (fls. 63 a 76), na qual, alega, preliminarmente, que a autuação deveria ser declarada nula por cercear o direito de defesa da autuada, uma vez que não especifica a exata capitulação da infração, bem como que não apresenta todos os dispositivos legais pertinentes ao caso.

Após transcrever o disposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, assevera que um dos meios inerentes à ampla defesa não é outro senão a demonstração, clara e indubidosa, dos motivos que levaram ao lançamento, bem como o detalhamento dos dados essenciais à instrução do mesmo, e que não se pode realizá-lo de forma genérica, sem detalhar em quais incisos e artigos de Lei decorre a infração do contribuinte.

Garante que, apesar da autuação trazer como fundamentação legal diversos dispositivos legais, não há uma discriminação exata da suposta conduta infratora por parte da autuada, o que a impede de se defender devidamente sem saber exatamente em qual situação sua conduta se encaixa, diante de tantas possibilidades, o que torna inviável o exercício do seu direito.

Fala que a capitulação genérica da fundamentação da notificação de lançamento incorre em evidente cerceamento de defesa, rechaçado pela Magna Carta, que eleva à condição de direitos e garantias fundamentais a ampla defesa e o contraditório.

Transcreve Ementa do Conselho de Contribuintes da Receita Federal, para solicitar que o Auto de Infração deva ser declarado absolutamente nulo, em decorrência dos vícios insanáveis relatados.

Aduz que antes de sua lavratura a fiscalização deveria ter intimado a Impugnante para realizar o estorno dos créditos supostamente aproveitados de forma indevida, vez que deve ser previamente

constituída e comunicada em razão de lançamento gerado por atos praticados por terceiros, e este procedimento deveria ter sido cumprido pela fiscalização, por ser uma forma de respeitar direitos da Impugnante prescritos na Lei Complementar nº 939, de 03 de abril de 2003, merecendo destaque o previsto no artigo 5º, copiado em seu teor.

Traz jurisprudência que entende amparar seu posicionamento.

No mérito, após trazer o teor do artigo 13, § 4º, incisos da Lei Complementar, aduz que tal diploma prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve corresponder à soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Diz, ainda, que a Lei Complementar nº 87/96 definiu os elementos que compõem o custo de produção, porém não conceituou cada um deles, de forma que é necessário se recorrer às definições da Contabilidade, de institutos privados e de outros preceptivos da área tributária, dentre os quais o artigo 290 do Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o artigo 13, § 4º, da Instrução Normativa nº 38/97, que tratam de custo industrial de forma abrangente.

Fala que o posicionamento do Fisco baiano pela taxatividade do artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, vai de encontro às normas transcritas acima e às normas contábeis que tratam da definição de custo de produção, o que viola o artigo 110 do CTN (transcrito), o qual prevê que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Entende que a leitura do artigo 13, da Lei Complementar nº 87/96, de maneira taxativa, faria ruir toda a lógica de incidência do ICMS, que é a de tributar a expressão econômica de mercadorias e serviços, abordando que nesse sentido, a pretexto de delimitar o alcance da regra mencionada, o Fisco paulista fez publicar a Decisão Normativa CAT nº 05/2005, determinando que a base de cálculo nas indigitadas operações deveria corresponder ao custo contábil de produção apurado pelo contribuinte, posto que a Lei Complementar nº 87/96, neste quesito, seria meramente exemplificativa, não exaurindo o conteúdo da base de cálculo nas transferências interestaduais.

Daí, a seu ver, restaria comprovada a impossibilidade de glosa dos créditos pela correta interpretação do artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, haja vista que a base de cálculo do ICMS utilizada nas operações de transferências foi devidamente apurada, uma vez que os elementos identificados no citado dispositivo legal são apenas exemplificativos e não taxativos, já que a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência deve ser entendida como a soma dos custos de produção efetivamente incorridos, incluindo outros elementos além dos encargos diretamente relacionados aos custos com matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, citados no dispositivo legal, sendo inapropriado se buscar na literalidade da norma uma definição única.

Desta forma, entende ter o direito de transferir os bens considerando o seu custo integral de produção (incluindo: depreciação, frete, custo variável e custo fixo), alcançando, assim, os efeitos econômicos reais almejados, e que o disposto no artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 e no artigo 17, § 8º, II da Lei Estadual nº 7.014/96, não podem enumerar taxativamente custos dissonantes da realidade da produção industrial e, por consequência, da base de cálculo das operações em tela, o que tornaria o lançamento improcedente.

Em auxílio à sua tese, aduz imperioso o reconhecimento na inclusão dos custos com depreciação, frete, custo variável e custo fixo na base de cálculo de ICMS, pois ao contrário se estaria comprometendo toda a sistemática da não cumulatividade do ICMS.

Fala que de acordo com as notas fiscais acostadas aos autos, recebeu mercadorias, a título de transferência, de diversos Estados da Federação, de modo que os remetentes destacaram o valor do ICMS nas notas fiscais, o qual foi calculado considerando o custo de produção para compor a

base de cálculo, e a partir do momento em que recebeu as mercadorias acobertadas por notas fiscais com destaque de ICMS, nasce seu direito ao creditamento do imposto, com fundamento no princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Transcreve doutrina, representada no ensinamento do Hugo de Brito Machado, para concluir que uma vez que houve o destaque de ICMS nas notas de transferência das mercadorias, o direito ao creditamento se encontra presente, razão pela qual não há que se falar na ocorrência da infração em questão.

Trata, a seguir, do fato da multa imposta, 60% do valor supostamente devido, deve ser prontamente afastada ante sua patente natureza confiscatória, visto que não se compatibiliza com o nosso sistema constitucional tributário, vez que penalidade em tal percentual acaba por elevar sobremaneira o valor do Auto de Infração, assumindo nítida feição confiscatória.

Menciona o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, pelo qual vige em nosso ordenamento jurídico o princípio do não-confisco, pelo qual o Poder Público não poderá, ao impor suas pretensões, utilizar-se de atos desmedidos que caracterizem injustas apropriações estatais, com o nítido propósito de confiscar a propriedade privada (artigos 5º, incisos XXII e XXIII, 170, incisos II e III, todos da CF/88), lembrando, ainda, que a doutrina e a jurisprudência pátria determinam que o primado em questão seja aplicável também às sanções tributárias e não apenas ao tributo propriamente dito.

Traz transcrição de decisão do STJ no sentido da sua tese, para concluir que as multas, quando aplicáveis, devem ser-las em seus patamares mínimos, em respeito a todos os princípios constitucionais acima mencionados e como medida única de prestígio da proporcionalidade e da razoabilidade, solicitando a sua correção para patamares razoáveis e proporcionais, em respeito aos Princípios Constitucionais invocados.

A seguir, solicita a realização de diligência, diante da previsão normativa, diante do fato de que os cálculos realizados pelo Fisco na lavratura do auto de infração em epígrafe foram equivocados, de modo que resultaram nos valores indevidamente cobrados no presente processo, entendendo imperiosa a sua realização, vez que apenas uma perícia técnica seria capaz de comprovar se, efetivamente, houve ou não excesso no preço de transferência interestadual de mercadoria, além do que há de se considerar a prevalência do princípio da Verdade Material no processo administrativo fiscal, o qual consiste na busca da verdadeira realidade dos fatos, utilizando-se de todos os meios legais necessários para tanto, transcrevendo doutrina a respeito.

Finaliza, reiterando a nulidade do lançamento, e acaso esta seja superada, a sua improcedência.

Requer, por fim, que as intimações e notificações relativas ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do seu patrono, no endereço indicado.

Informação fiscal prestada por um dos autuantes (fls. 107 a 155), após tecer algumas considerações iniciais sobre a legislação, e a motivação para a lavratura do Auto de Infração, especialmente os artigos 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a” da CF/88, explicita que 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.

Daí conclui que a lei complementar listou (fixou) os elementos de composição do valor tributável para efeito do ICMS, ou seja, definiu elegeu os elementos de custos de produção que devem ser somados para se encontrar a base de cálculo do ICMS nessas operações.

De igual forma, menciona que a legislação do Estado da Bahia, por exemplo, tanto na Lei instituidora do ICMS nº 7.014/96, no seu artigo 17, § 7º, II, quanto no Regulamento do ICMS Baiano

(art. 56, inciso V, letra “b”) trazem essa mesma definição, ou seja, repete literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86.

Registra 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 Lei Complementar nº 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.

Transcreve mais uma vez o lançamento, os julgados que entende lhe ampararem, bem como decisões administrativas em casos assemelhados, além da Instrução Normativa nº 052/2013, registra que em nenhum momento, foram contestados os cálculos e os valores constantes dos demonstrativos anexos ao lançamento.

Aborda os aspectos levantados pela defesa, afirmando inexistir cerceamento do direito de defesa, vez que no Auto de Infração está descrita, com riqueza de detalhes, a infração cometida.

Quanto ao mérito, argumenta que a autuada não teria o direito de formar 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, pois o fato da imprescindibilidade dos mesmos para se chegar ao produto final não é definidor para a formação da base de cálculo preconizada no artigo 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, sendo necessário à autuada 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, consoante já decidido pelo STJ.

Após exposição acerca do papel da Lei Complementar no campo do ICMS, manifesta como legítima esta exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, e consequentemente, destaque e utilização a maior do imposto a que o estabelecimento autuado tem direito, esclarecendo que na 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, diante do fato de que o comando contido no artigo 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96 é bastante específico e não admitindo nenhum outro tipo de custo (além daqueles elencados).

Entende que 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.

Ainda, com relação ao frete, esclarece que a cláusula CIF é, juridicamente falando, inaplicável às transferências, pois não se tem as figuras do remetente-vendedor e do destinatário-comprador (pessoas jurídicas distintas), sendo que esse valor (despesa com frete CIF), quando incluído na base de cálculo objeto das transferências, também foi expurgado, não sendo considerado para fazer parte da base de cálculo prevista no multicitado artigo 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, pois 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.

Traz ao seu amparo, transcrição de matéria acerca do tema, bem como posicionamento doutrinário, para concluir que retirar do âmbito da Lei Complementar a definição ou fixação da base de cálculo dos impostos, em especial o ICMS, é subtrair a própria efetividade da reserva constitucional, bem como o teor do artigo 109 do Código Tributário Nacional, para defender ponto de vista de que o instituto de direito privado é “importado” pelo direito tributário, com a mesma conformação que lhe dá o direito privado, sem deformações, nem transfigurações. A compra e venda, a locação, a prestação de serviço, a doação, a sociedade, a fusão de sociedades, o sócio, o gerente etc. etc., têm conceitos postos no direito privado, que ingressam na cidadela do

direito tributário sem mudar de roupa e sem outro passaporte que não o preceito da lei tributária que os “importou”.

Infere, ao amparo da doutrina, que se o direito tributário, através da Lei Complementar nº 87/96 (somente mediante Lei Complementar, ressalte-se, poderia fixar ou definir a base de cálculo dos impostos previstos na CF/88, em especial o ICMS), por permissão explícita da Carta Maior, tivesse a intenção de alterar a identidade do instituto da Ciência Contábil ou de direito privado (especificamente com relação à definição do que seja matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento), teria que fazê-lo de modo expresso para poder surtir e operar os efeitos fiscais, bem como menciona o comando contido no artigo 110 do mesmo CTN, ao determinar que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Entende lógico, em surgindo controvérsias e dúvidas, que se busque a solução nas normas tributárias. Havendo silêncio destas, como ocorre no presente caso (Lei Complementar nº 87/96), procura-se então guarida nas normas de direito privado, atentando, sempre, para a verificação do local onde estão inseridos os conceitos e normas do direito positivo, se em sede constitucional ou não. Caso estejam inseridas no texto da Carta Magna, nem mesmo o Direito Tributário infraconstitucional pode alterá-los. Nesta última hipótese, o local de pesquisa para a verificação do sentido e alcance da norma deve ser direcionado para o Direito Privado.

Quanto à aplicação de Normas da Ciência Contábil (Contabilidade de Custos) ou de outros institutos de Direito Privado, transcreve trabalho doutrinário a respeito de para sedimentar o entendimento sobre os elementos de custo de produção previstos na Lei Complementar nº 87/96, ressaltando que os materiais de produção mais importantes do processo de industrialização são as matérias-primas e os materiais de produção menos importantes, suplementares, auxiliares ou secundários são exatamente os materiais dito secundários, além de legislação do ICMS do Estado de Minas Gerais, além de inúmeros trabalhos técnicos, a respeito dos conceitos encontrados no texto da Lei Complementar.

No tocante à questão do frete, observa que a maioria das empresas, nas operações de entradas de mercadorias industrializadas em transferência interestadual, faz a inserção da parcela do frete denominado “frete CIF” quando da composição da base de cálculo do ICMS, pois está consignada nas notas fiscais das empresas remetentes a expressão “frete pago pelo emitente” (código “1”), ou seja, o valor do frete está incluso no “preço” da mercadoria, procedimento que ao seu ver não tem amparo legal, além de não ser o mais adequado tecnicamente, pois, pela Ciência Contábil, a parcela desse frete não é elemento de custo de produção. Assim sendo, pelo simples fato de não ser parte integrante do custo de produção, não poderia compor a base de cálculo nas operações de transferência interestadual prevista no artigo 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96.

Nesta senda, esclarece que a cláusula CIF é inaplicável às transferências, pois não existem as figuras do “remetente - vendedor” e do “destinatário -comprador” (pessoas jurídicas distintas), além do que tem o valor do frete classificado como uma despesa operacional e nunca como custo de produção e, por conseguinte, essa parcela também deve ser desconsiderada quando da formação da base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 87/96.

Quanto à energia elétrica, traz o teor da Súmula 12 do Segundo Conselho de Contribuintes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, julgado do STJ, no sentido de que energia elétrica, combustíveis e lubrificantes não representam insumo, matéria-prima, nem produto intermediário, pois não se incorporam nem são consumidos em contato direto com o produto, enquadrando-se, portanto, no conceito de “bens de uso e consumo”.

Aborda o diferente tratamento dado pela autuada em relação aos tributos federais, comparados com os estaduais, concluindo que o direito a creditamento do ICMS não é parâmetro para enquadrar a energia elétrica como matéria-prima ou como material secundário, haja vista que a

mão-de-obra não dá direito a crédito de ICMS e faz parte da base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 87/96.

Transcreve resposta da Secretaria da Fazenda do Paraná, relativa à matéria, para asseverar que 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 artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96.

Analisa, a seguir, o que considera impropriedades contidas na legislação do Estado de São Paulo através da Decisão Normativa CAT-5 de 15/06/2005, mencionada pela Autuada, recorrendo, mais uma vez, a citações doutrinárias a respeito da matéria, destacando, ainda outra resposta a consulta formulada ao Estado do Paraná, bem como decisões administrativas do órgão julgador do Estado da Bahia.

Lembra que o pleno do STF, quando do julgamento do RE 572.762-9/SC, reconheceu que as comunas têm o direito subjetivo de exigir a parte que lhes cabe na arrecadação daquele tributo, entendendo que tal raciocínio estender-se, pelas mesmas razões jurídicas, à parcela do ICMS a que têm direito, por força de expressa disposição constitucional que deferiu à Lei Complementar definir ou fixar a base de cálculo do ICMS.

Registra ser vedado às legislações ordinárias dos Estados (como o fizeram São Paulo e Minas Gerais, via Decisão Normativa e Decreto, respectivamente) ampliarem a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos industrializados para outras unidades da Federação, pois estarão violando o disposto no artigo 155, § 2º, XII, "i" (para o ICMS), bem como no art. 146, III, alínea "a" (para todos os impostos), ambos da CF/88, combinado com o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96.

Reitera que no artigo 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, o legislador adotou um comando bastante específico, qual seja o da não admissão de nenhum outro tipo ou elemento de custo de produção além dos elencados no dispositivo acima, i.e., matéria-prima; mão-de-obra; material secundário; e acondicionamento.

Ao tempo em que reafirma que os gastos com os demais elementos de custo de produção, tais como manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF), energia, combustível etc., podem e devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, pede a procedência do lançamento, diante do fato de que exame pontual do disposto no artigo 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96 conduz à conclusão de que não pode um ente político utilizar o seu poder de império para alterar a base de cálculo do ICMS ao seu talante, sob pena de grave ofensa ao pacto federativo, principalmente nas operações interestaduais tratadas neste modesto trabalho.

VOTO

O presente lançamento versa sobre a glosa de créditos nas operações de transferências interestaduais advindas de estabelecimento industrial.

Inicialmente, em função das colocações feitas pela Recorrente, a título de preliminar, gostaria de tecer algumas considerações que entendo pertinentes.

Valho-me do mesmo artigo 5º da Lei Complementar nº 939/2003, trazido pelo contribuinte, para rechaçar a arguição de nulidade, por inexistir intimação prévia para que o sujeito passivo realizar o estorno dos créditos supostamente apropriados que foram objeto da autuação. Diz o mencionado texto:

"Art. 5º. São garantias do contribuinte:

(...)

II – a faculdade de corrigir obrigação tributária, antes de iniciado o procedimento fiscal, mediante prévia autorização do fisco e observada a legislação aplicável, em prazo compatível e razoável". (grifei)

A norma legal, nos fala na possibilidade do contribuintes, antes do início da ação fiscal, poder corrigir eventuais erros e equívocos cometidos em suas práticas fiscais. Todavia, intimada para início de procedimento fiscal, e isto sequer foi contestado, perda a empresa tal faculdade, vez que, na forma do artigo 26, inciso III do RPAF/99, determina que considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

E, sabidamente a ação fiscal inibe qualquer tentativa de regularização por parte do contribuinte intimado, no sentido de purgar a mora incorrida ou existente. E o Termo de Início de fiscalização ou de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais inibe qualquer ação do contribuinte no sentido de sanar irregularidades acaso existentes, tendo sido regularmente emitido.

Desta forma, a ação fiscal tendo sido iniciada através da intimação e conhecimento ao contribuinte de que se encontrava sob ação fiscal, não permitiria mais qualquer recolhimento espontâneo realizado pelo contribuinte, e sim, através do lançamento de ofício, tal como realizado, o que me leva a afastar tal argumento, rejeitando-o.

Quanto ao fato do sujeito passivo alegar nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa, sob o argumento de que a capitulação posta pelos autuantes se apresentava genérica, da mesma forma não posso acolher, vez que a infração foi devidamente detalhada, tendo sido mencionado por diversas vezes qual seria a prática tida como contrária ao ordenamento legal, e a Lei Complementar exaustivamente citada, bem como os demais dispositivos normativos.

Além disso, o próprio artigo 19 do RPAF/99 que poderia amparar o pleito defensivo, dispõe explicitamente, que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ademais, o sujeito passivo compreendeu plenamente o teor da acusação fiscal, tanto é que compareceu ao processo, apresentando defesa coerente com os fatos apurados pela fiscalização, o que bem demonstra que ainda que verdadeiro, o que não vem a ser o caso, o argumento apresentado não pode ser acolhido, vez que não implicou em qualquer prejuízo para a defesa, a qual, diga-se de passagem, foi plenamente exercida pela empresa autuada, de forma plena.

Quanto ao pedido de realização de diligência, indefiro de plano, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

É preciso se observar que o não deferimento da mesma não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa, e ocorrida neste processo.

Diante de tais considerações, impede dizer-se que embora obedeça aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão do julgador, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente do julgador.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa do relator, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Por outro lado, o pedido deveria ter sido feito, com base em fatos objetivos apurados pela Recorrente, lastreado em indicações, e não, como feito ao longo do processo, de forma genérica e sem apontar qualquer dado, elemento, ou falha no levantamento ocorrido, o que deveria fazer por força de lealdade processual. Pela mesma razão, havendo prova a ser produzida, a Recorrente deveria fazê-lo, ainda mais se considerarmos que os elementos necessários para tal, a saber, os livros e documentos fiscais foram emitidos pela Recorrente, e permanecem em seu poder.

Ademais, não observou a defendant o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum apesar da longa exposição, conseguiu figurar na peça apresentada.

Digno de registro, é o fato da jurisprudência vir se posicionando no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo das decisões abaixo transcritas:

"TST - RECURSO DE REVISTA RR 862 862/2003-002-10-00.1 (TST)

Ementa: RECURSO DE REVISTA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE OITIVA DE TESTEMUNHA E DE PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL NÃO IMPUGNADA PELO RECLAMANTE NO MOMENTO OPORTUNO. Documentos colacionados por uma parte e não impugnados pela outra. Artigos 368 e 372 do CPC . Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de oitiva de testemunha e de realização de perícia grafodocumentoscópica objetivando desconstituir a validade e a eficácia de documentos não impugnados. Recurso a que se nega provimento."

"TJRS - Agravo de Instrumento AI 70046629127 RS (TJRS)

Ementa: AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO PRIVADO NÃO ESPECIFICADO. AÇÃO DE DESCONSTITUIÇÃO DE PENHORA. REALIZAÇÃO DE PERÍCIA GRAFODOCUMENTOSCÓPICA. INDEFERIMENTO. Cabe ao Juiz, como destinatário da prova e para formar seu convencimento, decidir acerca da pertinência da prova pericial. Desnecessária a perícia contábil. Em decisão monocrática, nego seguimento ao agravo de instrumento. (Agravo de Instrumento Nº 70046629127, Vigésima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Glênio José Wasserstein - Data de Publicação: 16/01/2012"

"TJSP - Apelação APL 9126802752009826 SP 9126802-75.2009.8.26.0000

Data de Publicação: 18/01/2013

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA Prova pericial requerida Anatocismo alegado Indícios inexistentes Alegações genéricas Julgamento antecipado autorizado. Sem qualquer indicação precisa acerca da irregularidade havida nos cálculos apresentados pelo credor, de rigor o indeferimento da prova pericial genericamente requerida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Recurso não provido".

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ausente qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade da autuada produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Quanto aos argumentos de mérito, observo 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 restrictiva 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 CJF nºs 0239-02/12, 0266-11/09, 0012-11/10, 0231-12/12 e 0289-12/12, este último relativo à própria Recorrente.

Sabido é que a Constituição Federal de 1988 determinou expressamente as matérias que deveriam ser tratadas por meio de lei complementar específica para este tributo, demonstrando também a preocupação de que determinadas matérias não fossem tratadas por via de leis ordinárias dos Estados ou do Distrito Federal, o que poderia, aí sim, criar conflitos entre tais entes e

insegurança jurídica para os contribuintes, ou seja, ela atribuiu à lei complementar o importante papel de fixar os pilares sobre os quais deveriam se apoiar a instituição e a arrecadação do ICMS. No que se refere ao valor tributável, o artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, da CF/88, determina:

“Art. 155.

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”.

Importante ressaltar aqui, que o verbo empregado pelo constituinte para estabelecer a competência da lei complementar em matéria de base de cálculo: “fixar”, o qual, segundo o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa (FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. século XXI. São Paulo: Nova Fronteira, 1999. Verbete próprio. Versão eletrônica.), significa “determinar, prescrever, firmar, assentar, estabelecer, tornar firme, estável”. E se fizermos a consulta da palavra determinar, teremos que tal palavra significa “delimitar, fixar, definir, precisar, decretar, especificar”, não sendo sinônimo de exemplo ou exemplificar, como pretende a Recorrente.

Dentre estas matérias, elencadas expressamente no art. 155, § 2º, inciso XII, da Constituição Federal, encontra-se a base de cálculo do ICMS, sendo que tal disposição constitucional, a qual regula especificamente o ICMS, guarda total simetria com o comando inserto no artigo 146 da CF/88, que, ao tratar dos “princípios gerais” do sistema tributário, prevê:

“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, bases de cálculo e contribuintes;”.

Percebe-se a harmonia do texto constitucional ao prescrever as atribuições da lei complementar em matéria tributária, tanto no âmbito geral (encampando todos os tributos), quanto no específico, relacionado ao ICMS, posto que, em ambas as hipóteses, referem que à lei complementar compete “definir” ou “fixar” a base de cálculo.

Existe, com especial ênfase no campo do ICMS, a clara intenção constitucional de eliminar os conflitos de competência, realçando o caráter nacional do imposto.

Parece indiscutível que a CF/88 reservou à lei complementar a função impositiva de delimitar os contornos da base de cálculo, vinculando o Legislativo e o Executivo dos Estados à sua estrita observância por ocasião da criação e cobrança do ICMS.

Em obediência 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 titular, trazendo três hipóteses de dimensão da materialidade do tributo, dos quais nos interessa, especificamente, aquele contida no seu § 4º, que diz respeito às transferências realizadas por estabelecimento fabricante do produto objeto da remessa para outro estabelecimento do mesmo titular:

“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;”

Dessa forma, observa-se que a base de cálculo submete-se ao regime da reserva legal – reserva de lei complementar, por força do comando constitucional, e não poderia ser diferente.

No tocante à alegação de que tal redação seria meramente exemplificativa (matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), quanto à aplicabilidade deste regramento, observo que já se encontra pacificado ao âmbito da doutrina, bem como na jurisprudência que tais rubricas são exaustivas, não admitindo interpretação extensiva em qualquer situação, e de qualquer outro sentido. Ao amparo de tal assertiva, posso mencionar decisão do Supremo Tribunal Federal, exarada no RE nº 79452-RS, conforme voto o Min. Marco Aurélio Melo: “... obviamente que se o legislador quisesse tratar os elementos de custo definidos no Art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96 como exemplificativos, a boa técnica legislativa indicaria a adoção dos vocábulos ou expressões “tais como”, “a exemplo de”, e nunca adotaria a expressão ‘assim entendido como’”.

Além disso, 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.

Por tais razões, não posso concordar com tal arguição, não a acolhendo.

Quanto à Decisão Normativa CAT-5, de 15/06/2005, expedida pelo Estado de São Paulo, invocada pela autuada, e que determina, em evidente arrepião a Lei Complementar nº 87/96, a inclusão nos custos de produção de diversas rubricas, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo contribuinte entre estabelecimentos da mesma titularidade, entendo que tal instrumento não se adéqua ao preceituado na já mencionada Lei Complementar nº 87/96, vez que, não pode qualquer unidade da Federação dispor diversamente daquela estipulada expressamente pela Lei Complementar do ICMS.

E de fato, reporta-se que a determinação da base de cálculo submete-se ao regime da reserva legal, sendo que, qualquer legislação ordinária que venha a contradizê-la se constitui em afronta ao comando Constitucional, razão pela qual a determinação de base de cálculo diversa daquela prevista na Lei Complementar nº 87/96, ainda que por força de lei ordinária dos Estados ou do Distrito Federal, deve ser rechaçada por se apresentar como ilegal, além de inconstitucional.

Na esfera administrativa, frente a posições de estados como São Paulo e Minas Gerais, em estabelecer nas suas legislações conceitos alargados daqueles contidos na Lei Complementar, posso mencionar o voto proferido pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, ao apreciar matéria de semelhante ordem, proferido no Acórdão nº 5.258, Recurso nº 22.214, de lavra do Conselheiro Antônio de Pádua Pessoa de Mello, in *verbis*:

“(...) É pacífico que Minas Gerais adicionou outra rubrica na ‘base de cálculo das transferências interestaduais’, frente à lei federal, e, repita-se, não cabe fazer qualquer análise técnica daquelas, por impertinente quanto à questão de fundo.

Ao recolher, na origem, imposto em montante superior ao devido pelas regras da LC 87/96, ainda que constrangido pela lei local, o contribuinte tem, em potencial, uma relação jurídica conflituosa com aquele sujeito ativo da obrigação tributária. Mas não pode ver legitimidade em um terceiro estranho àquela relação – in casu, o Estado do Rio de Janeiro – ser obrigado a admitir, como crédito, o prejuízo suportado pelo interessado, em outro Estado.”

Relevante, por pertinência, mencionar também, decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisão proferida no RE nº 707.635-RS, ao decidir que “a fixação da base de cálculo do produto industrializado para fim de ICMS, quando saí de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, para outro Estado, pelo art. 13, § 4º, II, não pode ser modificado por regra estadual”.

Diante de tal posicionamento, mostra-se cristalino que a jurisprudência dos órgãos de cúpula do nosso Judiciário é unânime em reconhecer a submissão das normas infraconstitucionais à lei

complementar veiculadora de “*normas gerais de direito tributário*”, especialmente no que se refere à base de cálculo.

De concreto, podemos inferir que em face dessa interpretação trasladada em norma, nasceu a possibilidade de conflitos entre o Estado de São Paulo e outros Estados, posto que o crédito do imposto carreado aos cofres paulistas poderá ser recusado pela Unidade Federada de destino, relativamente à parcela excedente ao montante calculado de acordo com a Lei Complementar nº 87/96, conforme vemos no presente momento.

Por outro lado, a limitação legal existente para determinação da base de cálculo do ICMS quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, não fere o princípio da não cumulatividade deste tributo, conforme alegação recursal vez que tal princípio será efetivado pela técnica do abatimento ou compensação, disciplinada, por sua vez, por “Lei Complementar”, consoante disposição do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, da Constituição Federal, conforme já observado anteriormente.

Impende abordar que se a própria Lei Complementar nº 87/96, ao determinar taxativamente a efetiva base de cálculo limitada a alguns itens dos custos de produção, especificando literalmente a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não se há que falar em afronta ao princípio da não cumulatividade.

Dessa forma, na hipótese do remetente ter 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 Recorrente 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;”.

Ante a hipótese do remetente ter destacado 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.

Assim, as alegações postas não procedem, tendo a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor de base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular a devida e necessária base legal, em razão da Lei Complementar nº 87/96 especificar os custos de produção, como: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, na forma apurada pelo autuantes nos autos, nos quais cotejam os custos unitários nos termos legais, por produto, em relação aos custos de transferências consignados nas notas fiscais, ou seja, após expurgar da base de cálculo de transferências depreciação, manutenção, amortização, frete (CIF) que é mera despesa operacional, frise-se –

energia, combustível, etc., por não se enquadrarem nas rubricas especificadas como custos de produção, conforme delimitado no referido dispositivo legal.

Especialmente quanto a energia elétrica, mencionada incidentalmente pela Recorrente como matéria-prima, sem qualquer outro elemento que amparasse seu pleito, eventualmente pode ser enquadrada em determinada etapa da produção como insumo, mas isso não se encontra demonstrado no curso do processo.

Em conclusão, o crédito apropriado pela recorrente é indevido, porquanto incorporou somas referentes a custos não autorizados pela Lei Complementar. Malgrado ser estadual a competência legislativa do ICMS, não é menos verdade que a legislação tributária de cada Estado deve guardar estrita obediência às regras e limites exarados pela norma complementar, e pela Constituição Federal, conforme se extrai de decisão do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 707.635-RS, pela sua 1ª Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, publicado no DJ em 13 de junho de 2005, já mencionada anteriormente:

"TRIBUTÁRIO. ICMS. ARROZ BENEFICIADO. PRODUTO INDUSTRIALIZADO. TRANSFERÊNCIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE. BASE DE CÁLCULO."

1. *A definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, "a", da CF.*
2. *A fixação da base de cálculo de produto industrializado para fim de ICMS, quando sai de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, para outro Estado, pelo art. 13, § 4º, II, não pode ser modificado por regra estadual.*
3. *Arroz beneficiado é produto industrializado.*
4. *A base de cálculo do ICMS, quando o arroz industrializado é enviado para estabelecimento do mesmo contribuinte em outro Estado é o custo da mercadoria, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.*
5. *Impossibilidade de pauta fiscal.*
6. *Homenagem ao princípio da legalidade.*
7. *Recurso do Estado do Rio Grande do Sul improvido."*

E em conclusão, transcrevo parte do voto então proferido, relativo a tal tema:

"Sobre o assunto, em debate, há de se considerar que:

- a) *a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, "a", da CF;*
- b) *a LC nº 87 de 13.09.96, em seu art. 13, impera de modo absoluto, não podendo lei estadual reduzir ou ampliar o seu alcance;"*

Dessa forma, creio que assim, nenhuma dúvida paira acerca não somente do acerto da autuação realizada, razão pela qual entendo que a infração é procedente.

No tocante à arguição de confiscatoriedade da multa aplicada, diante do percentual aplicado, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o *"império da lei"* ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante,*

decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Analisando-se a posição jurisprudencial, podemos citar a decisão com repercussão geral, o RE 582.461, de relatoria do ministro Gilmar Mendes (DJ 18.8.2011, Tribunal Pleno), onde discutia-se a constitucionalidade de multa de mora, no percentual de 20%, prevista na legislação do Estado de São Paulo (artigo 87 da Lei estadual nº 6.375/1991). A decisão, por maioria de votos, foi no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte e, assim, assentar a constitucionalidade da multa nos limites acima mencionados.

Merece destaque na referida Ementa do julgado, trecho que diz respeito à multa confiscatória: “*1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. [...] 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.”*

Penso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APPLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.

- 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).*
- 2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.*

3. Agravo regimental a que se nega provimento”.

Ainda analisando o assunto, entendo pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “*este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%*”. E concluiu: “*Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental*”.

Quanto aos argumentos defensivos que envolvem discussão acerca da constitucionalidade da norma, lembro a vedação imposta a este Órgão, diante do teor contido no artigo 167, inciso I do RPAF/99, de que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, vez ser esta atribuição exclusiva do Poder Judiciário.

Dessa forma, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Frente a tudo quanto exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração ora apreciado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0046/14-0**, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$609.472,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS -RELATORA