

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0042/14-4
RECORRENTE - TIGRE S/A TUBOS E CONEXÕES
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0162-03/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/07/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0112-11/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 20/11/2014, no valor histórico de R\$446.262,50 e multa de 60%, pelo cometimento da seguinte infração, a seguir descrita:

Infração 01 - 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Infração 01.02.23.

Em tempo, foram apresentadas Defesa tempestiva às fls. 148 a 158, alegando nulidades e a improcedência da infração, bem como a correspondente Informação fiscal às fls. 212 a 265, ratificando o entendimento da procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

VOTO

O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS, pela 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.

De acordo com a descrição dos fatos, foi efetuado estorno de crédito de ICMS na forma da LC 87/96, em virtude de a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas neste Estado, ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, § 4º, Inciso II).

O defendente comentou sobre o termo “custo da mercadoria produzida” constante do inciso II, § 4º, art. 13, da LC 87/96. Alegou que mesmo à luz das normas de direito que disciplinam a matéria, aí se incluindo o Regulamento baiano do ICMS, o conceito de custo de produção de mercadoria abarca os gastos com energia elétrica, depreciação, manutenção e outros, não se admitindo que a fiscalização estadual exclua estes custos da base de cálculo do ICMS incidente nas operações interestaduais autuadas.

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

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

(...)

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

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

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

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

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

Vale ressaltar, que a autuação foi efetuada com base na planilha de custo de produção apresentada pelo próprio contribuinte, constando discriminadamente os itens do custo de produção. A partir desses dados, foi efetuado o expurgo das parcelas relativas aos seguintes itens, por não serem parte integrante nem de matéria prima; nem de mão-de-obra; nem de material secundário; tampouco de acondicionamento: depreciação, manutenção, energia elétrica, outros custos de produção, conforme descrição dos fatos, constante deste Auto de Infração. Foi elaborado o demonstrativo “Estorno de Crédito – Custo de Transferência” (fls. 14 a 28) e CD à fl. 13, encontrando-se o valor do crédito utilizado a mais pelo contribuinte.

Entendo que não assiste razão ao defendente quanto ao argumento de que se deve aplicar no presente processo o entendimento da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo por meio da Decisão Normativa CAT-5, de 15/06/2005, haja vista que se trata de um ato normativo, considerado como norma complementar, nos termos do art. 100, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN.

Como as normas complementares e a legislação tributária estadual devem estrita obediência às regras estabelecidas na Constituição Federal e à Lei Complementar (LC 87/96) e, considerando que são taxativos os elementos constitutivos da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, previstos na mencionada Lei Complementar, os Estados e o contribuinte não podem deixar de aplicar o que foi estabelecido na referida lei. Neste caso, a Decisão Normativa CAT-5, citada pelo defendente, não se aplica à situação em exame. Trata-se de norma infraconstitucional, e não se pode ignorar a Lei Complementar, alterando o seu conteúdo no sentido de flexibilizar a sua aplicação.

Da análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional, entendo que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

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

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

Vale salientar, que no caso de o remetente destacar o ICMS em valor superior ao devido, o adquirente deve utilizar o imposto calculado corretamente, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legalmente estabelecido, conforme prevê o art. 93, § 5º, inciso II, e art. 97, VII do RICMS/97, vigente à época dos fatos.

Entendo que não se pode dizer que a apuração dos custos efetuada pela empresa esteja incorreta do ponto de vista da ciência contábil. Entretanto, no caso em exame, para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, a legislação estabelece uma base de cálculo própria, albergando tão-somente os componentes previstos no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, cabendo, devendo-se calcular o

imposto sobre estas parcelas nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Ressalto que a matéria discutida neste Auto de Infração já foi objeto de algumas decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0351-12/13, CJF Nº 0404-11/13, CJF Nº 0493-13/13 e CJF Nº 0231-12/12. Assim, tomo como parâmetro as decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nas quais foi apresentada a conclusão de que a base de cálculo nas transferências interestaduais de produtos fabricados pelo remetente deve se restringir ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, não admitindo nenhum outro tipo de custo, diante da interpretação literal do referido dispositivo.

O defendente também comentou sobre a Instrução Normativa nº 52/2013. Diz que a mencionada Instrução Normativa restringiu valores que, segundo o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar 87/96, integram o custo de produção de mercadorias.

A Instrução Normativa nº 52/2013 estabelece a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias, nos termos da Lei Complementar 87/96 e o crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia, destinatário da mercadoria.

Na referida Instrução Normativa consta a orientação de que “na formação da base de cálculo o remetente não deverá computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) incidente na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento”, o que confirma o acerto da autuação. Como as Instruções Normativas não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam, não se pode afirmar que a mencionada Instrução Normativa nº 052/2013 criou novas regras para a situação em comento.

Em relação ao questionamento do autuado quanto à constitucionalidade da Instrução Normativa, observo que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

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

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

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

Inconformado com a Decisão, o Autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 4896 a 4902.

Após um breve histórico dos fatos, passa a discorrer sobre suas razões de impugnação. Informa que é pessoa jurídica que tem por finalidade a indústria, o comércio, a distribuição, a importação e a exportação de tubos e conexões de todas as espécies. Por força de autorização estatutária está sediado e possui filial no Estado de Santa Catarina, mantendo filiais em diversas localidades da Federação, sendo três delas nos Estados da Bahia, São Paulo e Pernambuco.

Diz que o motivo da autuação reside no fato de os estabelecimentos localizados nos Estados de São Paulo, Santa Catarina e Pernambuco terem incluído no custo de produção das mercadorias remetidas ao seu estabelecimento baiano, despesas com manutenção, depreciação, energia elétrica e outros.

Comenta que a controvérsia cinge-se em saber se as despesas com manutenção, depreciação, energia elétrica e outros integram a base de cálculo do ICMS incidente na operação de circulação de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular e situados em diferentes Estados. Afirma que estas despesas compõem a base de cálculo desse imposto.

Primeiro porque os gastos com manutenção, depreciação, energia elétrica e outros estão inseridos no conceito de material secundário e mão-de-obra, não havendo que se falar em afronta ao disposto no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar 87/96. Diz que a controvérsia existente acerca da validade e extensão do conceito de custo da mercadoria produzida previsto neste dispositivo legal, não se tergiversa que este preceito é silente quanto à definição dos custos por ele abarcados.

Afirma que de acordo com a Ciência Contábil, o material secundário é aquele que, apesar de consumido no processo de industrialização, não se integra ao produto final. Distinguindo-o da matéria prima, que é agregada ao produto industrializado, o material secundário é insumo consumido no processo de industrialização que, todavia, não compõe o produto fisicamente. Diz que a mão-de-obra é usualmente segregada em mão-de-obra direta e indireta. O custo de mão-de-obra abrange os fatos com o pessoal envolvido direta e indiretamente na industrialização da mercadoria.

Quanto à energia elétrica afirma que é consumida no processo de industrialização das mercadorias sem, contudo, integrá-la fisicamente ao final. Cita resposta à Consulta 508/2004 encaminhada à Secretaria da Fazenda do Estado da São Paulo e afirma que, a energia elétrica utilizada na industrialização das mercadorias, por ser material secundário, integra o custo de produção da mercadoria e, por conseguinte, a base de cálculo do ICMS prevista no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar 87/96.

Sobre os gastos com depreciação, alega que se referem ao maquinário utilizado no processo de industrialização das mercadorias. Estas máquinas são paulatinamente consumidas no processo de industrialização e, por isto, integram o produto final, também se qualificam como material secundário. Cita o art. 20, § 5º, I da Lei Complementar 87/96 e apresenta o entendimento de que os custos com depreciação compõem a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais em comento.

Diz que o custo de manutenção se refere às despesas com o trabalho pessoal de manutenção dos equipamentos destinados à industrialização das mercadorias. Afirma que é pacífico que, a despeito de não relacionados diretamente com o processo de industrialização, os gastos com o trabalho pessoal de manutenção dos equipamentos é indispensável ao processo produtivo, referindo-se indiretamente à industrialização das mercadorias.

No que se refere aos outros custos glosados pela fiscalização estadual, afirma que eles foram suportados, direta ou indiretamente, no processo de industrialização das mercadorias. Informa que a despeito de eles terem sido aglutinados sob a denominação outros, a pedido da fiscalização estadual, ao individualizá-los, verifica-se sua subsunção ao conceito de material secundário ou mão-de-obra. Isso porque estes custos se referem ao material consumido no processo de industrialização, que não integra fisicamente o produto final, ou consistem em despesa com o pessoal envolvido direta e imediatamente na produção da mercadoria.

Registra que, por se tratar de conceito não explicitado em lei, é ululante que haverá divergências entre as fontes que pretendem definir material secundário. Diz que não se pode afastar a definição que escolheu o defendente, extraída de fonte legítima, sob pena de afronta ao princípio da tipicidade.

Quanto à Instrução Normativa 52/2013, entende que, em conduta flagrantemente ilegal e imotivada, excluiu energia elétrica e combustível deste conceito, em que pese estes materiais a ele se subsumirem. Diz que a mencionada Instrução Normativa restringiu valores que, segundo o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar 87/96, integram o custo de produção de mercadorias. Seria o

mesmo que assinalar que a resina de PVC não é matéria-prima para os produtos comercializados pelo impugnante.

Segundo o entendimento do defendente, ainda que se afirmasse que as despesas com energia elétrica, depreciação, manutenção e outros não se subsumem ao conceito de custo com material secundário e mão-de-obra, é corrente que estes gastos integram o denominado custo de produção de mercadoria.

Sobre o tema, reproduz ensinamentos de Eliseu Martins e Osni Moura Ribeiro e afirma que ao prever que o custo de produção da mercadoria é composto pelos custos com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, a lei não pretendeu restringir este conceito, excluindo-se elementos que historicamente o compõe. O que fez o legislador foi eleger uma dentre tantas formas de classificação das espécies de gastos que compõem o custo de produção de mercadoria.

Alega que ao incluir no custo de produção das mercadorias remetidas a seu estabelecimento baiano os gastos com energia elétrica, depreciação, manutenção e outros, atuou consentaneamente com o art. 13, § 1º do Decreto-lei 1.598/77; art. 183, II e IV da Lei Federal 6.404/76 e com a ciência da contabilidade, além de decisão normativa proferida por órgão fazendário paulista.

Também apresenta o entendimento de que a análise das normas de direito tributário, mormente as que disciplinam o regime jurídico do ICMS, também revela que o presente Auto de Infração não merece prosperar. Afirma que, mesmo à luz das normas de direito que disciplinam a matéria, aí se incluindo o Regulamento baiano do ICMS, o conceito de custo de produção de mercadoria abarca os gastos com energia elétrica, depreciação, manutenção e outros, não se admitindo que a fiscalização estadual exclua estes custos da base de cálculo do ICMS incidente nas operações interestaduais autuadas.

Alega, ainda, que a jurisprudência sobre a qual a fiscalização estadual se amparou não se aplica ao caso concreto, e no acórdão proferido pelo STJ nos autos do Recurso especial 1.109.298 estava-se diante de hipótese em que o sujeito passivo reputou como custo de produção das mercadorias valor próximo ao valor de comercialização final destes bens.

O defendente afirma que ao realizar as operações autuadas, o estabelecimento paulista mensurou a base de cálculo do ICMS conforme determina a Decisão Normativa 5/2005 da CAT da SEFAZ/SP. Salaria que, se a ordem jurídica prevê que os atos administrativos gozam de presunção de existência e validade, não seria dado ao impugnante presumir justamente o inverso. Se a conduta do impugnante foi supostamente ilícita, é imperioso destacar que ela se operou por interferência de terceiro idôneo, em relação ao qual não se poderia presumir a prática de ato desleal. Afirma que a apropriação dos noticiados créditos de ICMS deu-se por boa-fé do defendente.

Diz que no momento em que a fiscalização baiana impediu o impugnante de se apropriar de crédito de ICMS, houve quebra do primado da Separação dos Poderes. Se a Decisão Normativa 5/2005 se consubstancia em norma geral e abstrata de obsegrância cogente pelo estabelecimento paulista do impugnante, a fiscalização baiana não poderia, sem se socorrer do Poder Judiciário, presumir que este ato normativo é inconstitucional por afrontar os arts. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a” da Constituição Federal. Se o Estado da Bahia considerava inválida a Decisão Normativa 5/2005, era seu dever promover a ação cabível perante o STF objetivando a sua declaração de inconstitucionalidade. Suspensos os efeitos desse ato normativo, ai sim a fiscalização baiana poderia glosar o crédito de ICMS apropriado pelos contribuintes com fundamento nesse ato.

Por fim, o defendente requer a improcedência do presente Auto de Infração e que se reconheça seu direito à manutenção do crédito fiscal glosado nesta autuação. Protesta pela posterior juntada de novos documentos, requerendo, ainda, que as intimações sejam realizadas e publicadas em nome de Maurício Zockun (OAB/SP 156.594).

Em termos, os autos foram remetidos a PGE para exame.

No Parecer de fls. 308 a 317, o n. Procurador José Augusto Martins Júnior, após um breve histórico dos fatos e das razões recursais, passa a discorrer sobre as questões levantadas.

Primeiramente, aponta que se aplicam as regras da LC 87/96, art. 13, §4º e que dentro desse aspecto legal as rubricas depreciação e manutenção não se inserem em qualquer das hipóteses da lei. O único ponto de controvérsia seria a energia elétrica, pois poderia se circunscrever as linhas matéria prima ou material secundário.

Entretanto, após explanações sobre a nomenclatura “material secundário”, com base nas lições de Barbosa Moreira, coloca que a aplicação dos incisos do artigo 13 da LC 87/96 se diferencia por conta do remetente da mercadoria, se indústria ou se estabelecimento comercial.

Noutra senda, fala do princípio da não-cumulatividade e o pacto federativo.

Adiante, diz que não se pode emprestar, como quis o recorrente, a possibilidade de se colocar no custo de produção, de forma indistinta, toda energia elétrica utilizada na fábrica, sob pena de violação clara ao princípio da não – cumulatividade, não se podendo emprestar guarida a tese recursal.

No que toca a depreciação e manutenção, tem o mesmo entendimento, devendo ser excluídas dos entendimentos legais.

Por fim, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Temos sob análise, Recurso Voluntário contra a decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lançado pela suposta 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.

Em sua defesa, assevera que as despesas com manutenção, depreciação, energia elétrica e outros integram a base de cálculo do ICMS incidente na operação de circulação de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular e situados em diferentes Estados, bem como está amparada pela ciência contábil e pela Decisão Normativa nº 5/2005 da CAT da SEFAZ/SP.

Pois bem.

Quanto à materialidade da infração, nota-se que o crédito tributário correspondente ao estorno de parte do crédito fiscal apropriado pelo Recorrente em relação às operações de transferências interestaduais de mercadorias destinadas à revenda recebidas de outros estabelecimentos de sua titularidade.

Ressalte-se que o entendimento deste Relator é no sentido da não incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular (seja ela interna ou interestadual), em virtude do entendimento pacificado há anos nos Tribunais Superiores, *vide* votos divergentes proferidos no Acórdão CJF nº 0196-11/15 (infração 04) e Acórdão CJF nº 0194-13/13).

No entanto, em que pese este entendimento, não se pode deixar de analisar as normas referentes à base de cálculo do imposto nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular quando o contribuinte, assume a incidência do imposto na origem, tendo direito, portanto, ao respectivo crédito no destino, como ocorre no caso em análise.

Frise-se que, nada obstante o entendimento do STJ em grau de recurso representativo de controvérsia (REsp 1125133/SP) e na Súmula nº 166, o qual é confirmado pelo STF (RE 466526), todos os Fiscos Estaduais continuam a exigir o ICMS nas transferências interestaduais entre

estabelecimentos do mesmo titular, o que obriga o contribuinte a ingressar com ação judicial para ter reconhecido o seu direito ao não recolhimento do ICMS nessas operações.

Diante disso, não se pode negar o direito ao crédito ao contribuinte que, como no presente caso, preferiu não buscar seu direito judicialmente e decidiu por recolher o ICMS exigido nas operações de transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular.

Estabelecida tais premissas, há se analisar qual a base de cálculo do ICMS nestas operações.

Como bem explicitado no voto de base, a jurisprudência pátria já se assentou sobre o entendimento de que a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar, que não pode ser modificada por lei estadual ou qualquer outra norma jurídica, como Instruções Normativas, sob pena de afronta a Carta Magna.

Portanto, em obediência ao art. 146, II, 'a', da CF/88, 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, em três hipóteses:

- a) Sobre o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;
- b) Sobre o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;
- c) Tratando-se de mercadorias não industrializadas, sobre o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Ressalto que a controvérsia deste lançamento gira em torno da segunda proposição, sendo que tal mandamento está reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96. Deste modo, não há qualquer omissão na legislação tributária do ICMS em relação à matéria, a exigir regras de interpretação e integração com base em outros diplomas normativos estranhos a este tributo, como quer o recorrente.

Ademais, o comando contido no art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, por uma questão de política tributária entre os entes federados. Logo, os gastos com manutenção, depreciação, amortização, exaustão, frete (CIF), energia, combustível, etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, conforme consignado na Decisão recorrida, cuja definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, "a", da Constituição Federal, já cima citado.

Registre-se, por oportuno, que tal limitação legal para determinação da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, não afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois o citado princípio será efetivado pela técnica do abatimento ou compensação, disciplinada, por sua vez, também por lei complementar, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, "c", da Constituição Federal.

Portanto, se a própria Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar para essa operação 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 há que se falar em afronta ao princípio da não-cumulatividade, nem em inexistência de norma expressa consignando quais as rubricas devem ser consideradas como custo de produção, abrindo caminho para aplicação da antiga Lei das S.A.'s, RIR ou princípios contábeis para efeito de apuração base de cálculo nas transferências, não havendo, assim, qualquer ofensa ao art. 5º da Constituição Federal.

Assim, caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, caso dos autos, 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 no art. 93, § 5º, incisos I e II, do RICMS/97.

Diante de tais considerações, verificam-se impertinentes as alegações do recorrente, sendo legítima 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, em razão da LC 87/96 especificar os custos de produção, como matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, consoante apuraram os autuantes nos autos, nos quais cotejam os custos unitários nos termos legais, por produto, em relação aos custos de transferências consignados nas planilhas acostadas aos autos, ou seja, após expurgar da base de cálculo das transferências, depreciação, manutenção, amortização e exaustão, e demais rubricas, por não se enquadrarem nas rubricas especificadas como custos de produção, conforme delimitado no referido dispositivo legal.

Diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epígrafado.

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 **206891.0042/14-4**, lavrado contra **TIGRE S/A TUBOS E CONEXÕES**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$446.262,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2016

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS