

**A. I. Nº** - 206891.0017/16-6  
**AUTUADO** - ARCELORMITTAL BRASIL S/A.  
**AUTUANTES** - MARCOS ANTONIO DA SIVA CARNEIRO, EUZIANE GOUVEIA DA SILVA,  
PAULO CESAR DA SILVA BRITO E JORGE JESUS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/08/2016

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0066-06/16**

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. RECEBIMENTO DE PRODUTOS POR TRANSFERÊNCIA DE ESTABELECIMENTO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, COM PREÇO SUPERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. Procedimento fiscal efetuado com base no art. 22-B da Lei nº 7.014/96, considerando a impossibilidade de desenvolver a fiscalização do estabelecimento para apurar a aferir a correta base de cálculo do ICMS conforme admitida nos termos do § 4º do artigo 13 da LC nº 87/96, para efeito de apropriação de crédito fiscal nos recebimentos por transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, oriundas de outra Unidade da Federação. Justifica-se o arbitramento, tendo em vista que não foi apresentado planilha de custos, impossibilitando saber se a base de cálculo nas transferências está em conformidade com a LC nº 87/96. Inexistência de previsão normativa para apreciação do pedido para cancelamento, ou redução, da multa por descumprimento de obrigação tributária principal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto desta lide foi lavrado em 29/03/2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$188.973,80, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 01.02.23 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em Lei Complementar nº 87/96, convênios ou protocolo.

Acrescentaram os Autuantes que a base da infração imputada foi o arbitramento da base de cálculo com base no Art. 22-B da Lei nº 7.014/96, e Art. 148 do CTN em decorrência da falta de apresentação ao Fisco de documentos fiscais e contábeis, mesmo após efetuadas 24 (vinte e quatro) intimações, e em vista disto, não ter sido possível aferir se a apuração do valor real da base de cálculo do crédito fiscal nas aquisições de mercadorias, por transferências, oriunda de estabelecimentos de outra unidade da Federação pertencentes ao mesmo titular, se deu na forma preconizada pelo § 4º do Art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. Tendo em vista, que a empresa autuada não forneceu os arquivos magnéticos para a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria ou o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida e completaram que tudo ocorreu em conformidade com o preconizado no Acórdão do STJ n.º 1.109.298 - RS (2008/0279009-9).

O Contribuinte tomou ciência do feito em 31/03/2016, repercutindo como limite para apresentação da defesa o dia 30/05/2016. Constata-se, conforme documento às fls. 35 que, aos dias 05/05/2016,

tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 36 a 51. Quando alinhavou o seguinte arrazoadado:

De início a defesa expressa entender que o lançamento do crédito fiscal em tela é exemplo de contradição ao argumentar que a despeito da Súmula nº 166 do STJ determinar a não incidência de ICMS nas simples transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e a empresa realizar tal tributação para evitar o contencioso, ainda assim, o Estado, reclama da base de cálculo.

Aduz a seguir, transcrevendo os dispositivos invocados pela fiscalização na motivação da autuação – art. 13, § 4º, II, da LC 87/96; art. 17, § 7º, II, da Lei nº 7.014/96 – que estes, por não constituírem preceitos sancionatórios, não trazem autorização ao estado da Bahia para promover a glosa dos créditos de ICMS escriturados pela empresa.

Invocando o princípio da legalidade (arts. 5º, II; 37; 84, IV, e; 150, I, da CR/88), assevera que a acusação de utilização de base de cálculo sobre valorada na origem, não autoriza à Administração Tributária da Bahia a proceder à glosa do plus justo nos créditos de ICMS escriturados na entrada efetivada pela Autuada. E continua afirmando que o feito não encontra amparo nem na Constituição de 1988, nem a Lei Kandir e nem mesmo a Lei Estadual nº 7.014/96. Destacando em seguida:

*"Na hipótese, pouco importa o entendimento do estado de destino acerca da base de cálculo que deveria ter sido praticada pelo estabelecimento de origem das mercadorias. É rememorar que o direito de crédito do adquirente vincula-se tão somente ao "montante cobrado" nas operações anteriores (art. 155, § 2º, I, da CR/88), nada havendo contra o procedimento adotado pelo estabelecimento."*

Acrescenta ainda a defesa, que entende não ser possível a utilização do art. 22-B, da Lei nº 7.014/96 como fundamento legal do levantamento fiscal, pois tendo sido acrescentado na Lei nº 7.014/96 por força da Lei Estadual nº 12.605, de 14 de dezembro de 2012, publicada no Diário Oficial nos dias 15 e 16 de dezembro de 2012, não poderia ter a sua aplicação retroagido, considerando que as infrações materiais tipificadas ocorreram no período entre janeiro e dezembro de 2012, entendendo assim que esse preceito legal é impotente para fundamentar a exigência fiscal até dezembro de 2012, e espera ancorar sua afirmativa no art. 150, I, a, da CF/88.

No mesmo sentido, ressalta que ao fato não se aplica a retroatividade prevista no § 1º do art. 144, do CTN, pois ao seu ver não se trata de mera instituição de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, mas de modificação do aspecto quantitativo da consequência da regra-matriz de incidência, com restrição à amplitude do direito ao crédito de ICMS e elevação da carga tributária suportada pelo contribuinte.

Menciona que ao prever uma hipótese de glosa de créditos, a legislação está aumentando o tributo devido, razão pela qual devem ser respeitadas a anterioridade e a noventena. Assim, afirma que a nova regra só poderia ser aplicada a partir de março de 2013.

Preconiza que, nesse contexto, não se deve acatar com a restrição da possibilidade da recuperação pelo contribuinte da integralidade do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição, pois consistiria em violação ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, repercutindo no efeito cascata, ou seja, na incidência sucessiva do imposto sobre a mesma riqueza produzida em mais de uma etapa da cadeia de circulação das mercadorias. O que, no entender da defesa, prejudicaria a neutralidade do ICMS, o que oneraria a indústria e o comércio impedindo que o ônus financeiro do gravame alcançasse o consumidor final que é o contribuinte de fato.

A defesa enumera sob o seu ponto de vista as premissas utilizadas pela fiscalização para sustentação do feito, da seguinte forma: "a) A base impositiva do ICMS nas transferências interestaduais de produtos industrializados é o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento (excluídos outros componentes do seu custo real), conforme a literalidade do art. 13, § 4º, II, da LC 87/96; b) A empresa realizou transferências interestaduais de bens industrializados,

*adotando, como base de cálculo do ICMS, valores superiores aos custos de produção enumerados no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, conforme arbitramento das bases tributáveis realizado pela fiscalização a partir das informações prestadas pelo contribuinte na DIPJ; c) Em decorrência, os créditos fiscais aproveitados pelo contribuinte devem ser glosados, na medida do plus valorativo das entradas realizadas (conforme arbitramento). Em seguida afirma entender que se tratam de premissas equivocadas, em primeiro porque, não obstante, haja previsão legal de incidência do ICMS sobre transferências entre filiais na LC 87/96, o STJ já sumulou (Súm. 166) que não ocorre o fato gerador do ICMS nestas operações, dada a ausência de mudança de titularidade e circulação jurídica de mercadoria; em segundo porque não ocorre nestas operações de transferência qualquer ganho financeiro ou fiscal por parte da empresa; em terceiro afirma que a presente autuação é um exemplo da insegurança jurídica que assola este país, pois afirma que a empresa calcula a base de cálculo do ICMS na forma da Lei Complementar e conforme determina o Estado de Origem, mas o Estado de Destino entende que outra é a base de cálculo e insiste em estornar os créditos, ou seja, a empresa corre o sério risco de pagar duplamente, o que não pode ser concebido num Estado Democrático de Direito; em quarto assevera que não vê sentido jurídico algum no entendimento dos Autuantes de que a base de cálculo seja inferior ao custo contábil, o que obriga a empresa a empreender a criação uma contabilidade paralela, e ao seu ver, sem lógica para tais casos”.*

Insiste a defesa de que a tributação nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular deve tomar como base de cálculo o valor do custo contábil e não uma parcela inferior, caso contrário parte do custo incorrido no Estado de origem servirá de base de cálculo no Estado de destino, o que a seu ver é contra ao que os próprios Estados sempre defenderam até hoje.

Entendendo importante para o deslinde da questão a defesa passa a discorrer sobre o conceito do da terminologia "CUSTO CONTÁBIL" e cita o entendimento de ELISEU MARTINS, e afirma que segundo o qual *"a contabilidade de custos teve como origem a contabilidade financeira, em razão da necessidade de avaliação dos estoques da indústria, na época da Revolução Industrial. Seus conceitos são anteriores, portanto, a qualquer legislação"*.

Revela ainda que para AMÉRICO MATHEUS FLORENTINO, segundo a ciência contábil, custo é *"a soma dos valores de bens e serviços consumidos e aplicados para obter um novo bem ou um novo serviço"* e conclui tratar-se de conceito amplo, que abrange todas as variáveis que impactam no processo produtivo, diretas e indiretas, fixas e variáveis.

Aduz que Dentre os diversos sistemas disponíveis de mensuração de custos, o mais consentâneo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos é o método de custeio real por absorção. E transcreve a lição dos professores da FEA-USP, constante do seu Manual de Contabilidade das Sociedades.

No mesmo sentido traz a orientação sobre o tema proferido por, ELISEU MARTINS o qual, por sua vez, define o método de custeio real por absorção como o *"método derivado da aplicação dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos"*, que *"consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção"*, ressaltando que *"todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos"*.

Acrescenta que este método está amparado nas normas internacionais de contabilidade – IFRS (International Financial Reporting Standards), editadas pelo IASB (International Accounting Standards Board).

Em seguida transcreve orientação do IAS 2, segundo o qual *"o custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição, custos de transformação e outros custos incorridos para trazer os estoques a sua condição e localização atuais"*.

Continua citando entendimento de outros autores e instituições da área contábil que a seu ver corroboram com o conceito de custo que deveria ser observado pelos Autuantes, citando, no mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 6/79 da Receita Federal, o qual afirma a defesa que

igualmente prega o respeito ao custo contábil: *“AVALIAÇÃO DE ESTOQUES. Parecer Normativo CST nº 6/79: Os estoques de produtos acabados e em fabricação podem ser avaliados segundo custos apurados por sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração”*.

E concluí sua explanação sobre custo contábil afirmando que *“um dispositivo de lei que invoque o conceito de custo para a avaliação de um item do ativo deve ser entendido como aludindo ao custo contábil, apurado segundo o método do custeio por absorção”*.

A defesa passa a discorrer sobre a LC nº 87/96, afirmando que a mesma traz uma base de cálculo genérica para a transferência entre estabelecimentos dentro do mesmo Estado, sejam eles de mesmo titular ou de titular distinto, e transcreve neste sentido o inciso I e o caput do Art. 12, como também o § 2º as alíneas "a" e "b" do inciso II e o inciso I do Art. 13.

Continua sua digressão em análise sobre a base de cálculo do ICMS afirmando que no caso de circulação jurídica de mercadoria propriamente dita, o valor da operação envolverá não só os custos incorridos pelo vendedor até o momento da saída da mercadoria, mas também sua margem de lucro, e as parcelas previstas nos §§ 1º e 2º do art. 13 da LC nº 87/96, de forma que conclui que, no caso, a base de cálculo será o preço da venda.

Passando a comparar com uma situação hipotética envolvendo as transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, nos termos da LC nº 87/96, entende a defesa, que este diploma legal, trouxe uma base de cálculo própria para os casos de transferência interestaduais, e afirma que neste caso, estas operações, foi conceituada de acordo com características específicas e expressamente enunciadas no art. 13, § 4º, que transcreve e aduz concomitantemente que, nessa hipótese, este dispositivo passou a defini-la como valor da operação.

Explica que na interpretação da fiscalização o inciso II do § 4º do art. 13, que é dispositivo aplicável para as transferências originárias de estabelecimentos industriais, pretendeu reduzir o conceito de custo próprio da contabilidade, pois desconsidera na sua formação diversos custos, principalmente os indiretos, para resumi-lo aos custos com matéria-prima e material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Mas, de forma contrária, no entendimento da defesa, os termos ali constantes são meramente exemplificativos.

Busca em seguida reafirmar seu entendimento quanto a serem exemplificativos os termos constantes do inciso II do § 4º do art. 13 da LC nº 87/96, afirmando que caso não fossem exemplificativo: *“a) ficaria aquém das possibilidades econômicas de mensuração do fato gerador do ICMS nas transferências interestaduais, pois deixaria de incluir na base de cálculo vários custos para a colocação do produto na condição de ser transferido (adotar-se-ia um critério de custo específico para as transferências que é inferior ao “custo de produção” apurado pelas normas gerais da contabilidade). b) tal procedimento feriria, de morte, o pacto federativo, pois custos incorridos naquele estabelecimento não seriam inclusos e, com isso, a base de cálculo do ICMS daquele estabelecimento seria quantificada a menor.”* Buscando explicar seu raciocínio em outras palavras, destaca:

*“Em resumo:*

*Nas transferências de mercadorias entre filiais, o preço de transferência será o custo, visto que não pode haver margem de lucro, dada a inexistência, a rigor, de negócio jurídico oneroso;*

*A LC nº 87/96 indica que a base de cálculo deverá ser composta pelo custo da mercadoria, indicando que ele deve ser entendido como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*Caso o rol indicado – matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento – seja interpretado como um rol exaustivo, e não exemplificativo, tal linha de interpretação estará em desconformidade com a Constituição, pois, a rigor, permitirá que, nos casos em que o custo contábil superar o custo ajustado por apenas as rubricas indicadas, o Estado de destino seja prejudicado, em rompimento, portanto, com o Pacto Federativo.”*

Explica que o custo de transferência deverá ser aquele apurado de acordo com o sistema

integrado da empresa do ponto de vista contábil e que deverá servir de parâmetro para todos os fins. E que sendo assim o custo contábil da mercadoria poderá diferir do valor da NF, se for adotado o custo da LC nº 87/96 divergente do efetivo custo de produção.

Alerta que se a tese defendida pela Fiscalização vingue, *"será mais um caso gravíssimo de ferimento ao pacto federativo, ao Estado Democrático de Direito, bem como a segurança jurídica, pois a empresa será responsável por recolher valores em duplicidade (uma vez que já recolhido no Estado de Origem) e, como se não bastasse, a própria não cumulatividade, pois a empresa somente está se creditando daquilo que pagou no Estado de Origem!!!"* Grifos da defesa.

Destaca, no mesmo sentido, excertos da Decisão CAT 05/2005 do Estado de São Paulo, afirmando que este estado já reconheceu o caráter meramente exemplificativo dos componentes de custos enumerados no art. 13, § 4º, da LC 87/96.

Considerando o entendimento diverso do Estado de São Paulo em relação ao assunto pergunta: *"o que deve fazer a Impugnante? Pagar o ICMS por duas vezes?"* E conclui: *"Data vênia, a bem da moralidade, do pacto federativo, da segurança jurídica, da não cumulatividade, o auto deve ser julgado improcedente em decorrência da interpretação da LC 87/96 e da legislação estadual que a reitera à luz do Pacto Federativo."*

Passa a defesa a questionar o método de arbitramento aplicado, e de início faz a seguinte ilação: *"se o 'Custo Ajustado' ou 'Custo Segundo a LC 87/96' nada mais é do que a soma de alguns itens que compõem o Custo Contábil, para calculá-lo, depender-se-á de um Custo Contábil conhecido."* Grifos do Autor.

Continua sua inferência deduzindo que se no momento da transferência de um novo produto o custo de produção não for ainda conhecido, deve-se, levar-se em conta o último custo de produção conhecido. E explica que foi esse o motivo de **equivoco** do cálculo que compôs o auto de lançamento, e elucida: *"para compor o cálculo do crédito que seria permitido, o Fisco aplica a alíquota do imposto a uma base de cálculo resultante da multiplicação da base de cálculo das transferências segundo o Livro de Entradas e de uma **base de cálculo arbitrada**, calculada segundo um percentual **genérico** obtido por meio de dados **anuais, e não mensais**, decorrentes das informações da DIPJ"* Grifos do Autor e indica como sugestivo do quanto afirma o anexo de sua peça de defesa que denominou (cfr. **doc. 03**).

Afirma a defesa que da forma como foi feito o lançamento, este incorreu em vício material, contrário ao como entende os ditames dos arts. 3º e 142 do CTN, os quais transcrevem em sua peça, e que da sua leitura se conclui versarem sobre os conceitos de tributo e de lançamento, respectivamente.

Alerta que, de seu ponto de vista, os cálculos fiscais violam o art. 148 do CTN, que transcreve, o qual aborda acerca do arbitramento da base de cálculo, frisando que esta foi a metodologia aplicada pela Fiscalização, mas que, contudo, só poderia ter ser aplicado se observadas as condições expostas no referido dispositivo. Pois, explica a defesa, que para que pudesse realizar o arbitramento, *"o Fisco tinha o dever de fundamentar minuciosamente as razões que o levam a concluir que as declarações, esclarecimentos e documentos do contribuinte foram omissas ou não mereçam fé. Não basta, para tanto, apenas aduzir para indícios, indicados pobremente numa única planilha."* Acrescenta, ainda, entender, que *"o Fisco não utilizou o **melhor método de apuração da base de cálculo**, qual seja, o de obtenção do último custo conhecido – o que ele bem poderia ter feito a partir das bases de dados e documentação que tem disponível!"*.

Defende ainda que o arbitramento só pode ocorrer quando inexistir **"elementos contábeis confiáveis"** para a determinação da base de cálculo, e para confirmar o dito indica a decisão proferida pelo e.g., TRF4, 1ª T., AC 1998.04.01.061640-0/SC, Rel. Des. Mª Lúcia Luz Leiria, março de 2004. De forma que conclui que *"o 'arbitramento' não se justifica perante o art. 148 do CTN, devendo, portanto, ser desconsiderado, ainda mais porque, além de não se preocupar com esse*

*dispositivo, tampouco o Fisco se preocupou em explicar que fez uso do **critério de arbitramento mais favorável ao contribuinte**, conforme preceitua o art. 6º, § 6º, da Lei 8.021/90 – o que também concorre para violações aos arts. 3º e 142 do CTN, de cujos textos legais se depreende o dever de exarar lançamentos **líquidos** e fática e juridicamente motivados."* E assim, concluí suas argumentações acerca do arbitramento requerendo seja este julgado nulo, ou eventualmente tenha seu valor reduzido para patamares razoáveis

Passando a discorrer sobre o princípio do não confisco a defesa destaca a multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto a recolher (fixado por arbitramento), com fulcro no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96 e retruca afirmando que esta excede quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo de outra forma um objetivo "*arrecadatário incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador*". Neste sentido, aduzem ampla doutrina e jurisprudência, as quais entende a defesa que são uníssonas contra penalidades de tal monta por concluírem que ofendem a vedação de confisco, além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo, por isso, ser integralmente canceladas ao menos reduzida, e destaca: "*Cabe chamar atenção ainda para o fato de que não há impedimento a que se reduza multa excessiva, expurgando-a do excesso inconstitucional.*" Indicando como base jurisprudencial a decisão do STF, Ag. Reg. No Agravo de Instrumento nº 727.872/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Roberto Barroso, Dje 091, 18.05.2015, da qual transcreve excerto, e pede que na mesma trilha, conforme referida jurisprudência, e também com espeque no que comanda o art. 108, IV, do CTN, "*seja a penalidade aplicada no caso concreto, no importe de 60% do valor do imposto (art. 42, VII, 'a', da Lei 7.014/96), reduzida para o patamar máximo de 20%.*"

Pelo quanto expôs a defesa, requereu inicialmente fosse declarada a improcedência do crédito tributário, em razão da falta de previsão legal dos motivos invocados pelo fisco para promover a glosa dos créditos escriturais apropriados pelo contribuinte, com ferimento aos princípios da legalidade, da não surpresa e da não cumulatividade do ICMS, **pena de contrariedade e negativa de vigência aos arts. 5º, II; 37; 150, I e III; 155, § 2º, I, todos da CR/88; e 3º e 97, do CTN.**

E, suplicou ao final:

*"seja conhecida e provida a presente impugnação, com o consequente cancelamento do lançamento, tendo em vista (i) a carência de legalidade da glosa dos créditos escriturais de ICMS apropriados pelo contribuinte, ou (ii) a obrigatoriedade da consideração dos **custos reais** das mercadorias na quantificação das transferências interestaduais com produtos industrializados, apurados em conformidade com os princípios e a metodologia da contabilidade de custos."*

*"Subsidiariamente, requer o cancelamento ou, quando menos, a redução, da penalidade aplicada, em respeito ao princípio do não confisco, na esteira da jurisprudência sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal."*

*"Protesta provar o alegado por todos os meios de prova aceitos pelo Direito. Requer, por fim, o cadastramento do nome dos advogados **SACHA CALMON NAVARRO COELHO**, OAB/MG nº 9.007, e **EDUARDO FRAGA**, OAB/BA 10.658, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 236, §1º do CPC)."*

Os Autuantes iniciaram a informação fiscal contestando a peça de defesa e esclarecendo que já fora lavrado contra a empresa em tela outro auto de infração idêntico ao ora analisado - PAF: 2068910050120 - o qual foi objeto de pagamento por parte da Autuada, em 29/11/2013 com o Benefício de Lei nº 570892771, no valor de R\$406.692,06, na forma da cópia do extrato que apresenta.

Seguem sua informação, ainda esclarecendo, que antes de decidirem pela aplicação do procedimento de apuração do valor devido ao Fisco através do método de ARBITRAMENTO, procuraram por todos os meios possíveis, através de diversas intimações constantes do presente processo, identificar e quantificar a base de cálculo do ICMS na hipótese de ocorrência de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da Federação, com os detalhes exigidos pelo art. 13, § 4º, II da LEI COMPLEMENTAR 87/96, mas que malograram em seu intento de convencer ao contribuinte autuado quanto à necessária

apresentação das planilhas de custo de produção.

Ultrapassado os esclarecimentos iniciais, passaram a discorrer sobre a gênese do ICMS desde a previsão da Carta Magna, passando pela Lei Complementar nº 87/96 e o conceito de tributo previsto no Código tributário Nacional, para concluir que a Constituição Federal delegou a Lei Complementar a tarefa de estabelecer a base de cálculo do ICMS e esta especificou que as transferências de mercadorias da indústria para estabelecimento da mesma empresa, situada em outra unidade da federação, estaria submetida à regra prevista no inciso II do § 4º do art. 13 da LC/86, dispositivo que, em seus entendimentos, deveria ter interpretação literal, o qual determina que tais transferências deveriam corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Ultrapassada a análise da legislação federal, passam a discorrer sobre a sua repercussão na legislação do Estado da Bahia, e informam que tanto a Lei instituidora do ICMS de nº 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, quanto o Regulamento do ICMS Baiano (art. 56, inciso V, letra “b”) trazem essa mesma definição da legislação federal sobre o tema, pois repetem literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86.

Asseveram em seguida, que é aconselhável às empresas que praticam operações interestaduais com mercadorias a não olvidarem da exata compreensão do quanto previsto no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, evitando assim, destacar ICMS a mais quando da emissão das notas fiscais de transferências interestaduais e recolher indevidamente aos cofres do Estado de origem, pois, a despeito de que no conjunto das operações entre os mesmos titulares, o contribuinte sempre paga o mesmo valor de imposto, descuidando-se do quanto explicado acima, resultará em pagamento a menor na operação subsequente, de competência do estado de destino.

Os Autuantes remetem a informação fiscal ao corpo do auto de Infração em tela onde indicam constar orientações pertinentes ao quanto discutido nesta contenda, começando pelo esclarecimento de que o lançamento fiscal em lide teve amparo nas decisões do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF) e na Instrução Normativa Nº 052/2013, os quais transcrevem, e que o Auto de Infração em tela, *"diz respeito à verificação da BASE DE CÁLCULO (CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA) nas OPERAÇÕES INTERESTADUAIS envolvendo PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (em outras unidades da Federação) que foram FABRICADOS EXCLUSIVAMENTE PELA EMPRESA, ATRAVÉS DOS ESTABELECIMENTOS REMETENTES, e TRANSFERIDOS para a FILIAL localizada neste Estado."* Acrescentando, ainda que, *"A AUTUADA FOI INTIMADA 24 (VINTE E QUATRO) VEZES E NÃO ATENDEU AO CHAMAMENTO DO FISCO PARA A ENTREGA DAS PLANILHAS COM O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, CONTENDO OS DETALHES PREVISTOS NO ART. 13, §4, II DA LC 87/96."*

Verifica-se ainda no corpo do Auto de Infração que a acusação fiscal pautou-se na Lei, em seu art. 13, § 4º, II da Complementar 87/96; no art. 17, § 7º, II da Lei nº. 7.014/96, de forma que entendem os autuantes que foi legítima a 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. E explicam que, em função das normas em que se fundamentaram os *"os gastos, POR EXEMPLO, com 'depreciação', 'manutenção', 'material limpeza' e 'energia elétrica' devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal"*.

Destacam ainda: 1 - decisão a do STJ validando o arbitramento com base nas regras do CTN, onde considera este dispositivo auto aplicável (recurso especial nº 1.109.298 - rs 2008/0279009-9). 2 - os Artigos 22 e 22-B da Lei do ICMS N.º 7.017/96, os quais entendem os autuantes, autorizam o arbitramento da base de cálculo na forma perpetrada; 3 - transcrição de correspondência eletrônica em que obtiveram da DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO (DITRI) opinativo favorável a adoção do procedimento relativo ao arbitramento da base de cálculo perante a fatos geradores

anteriores à sua instituição legal. 4 - decisões do CONSEF relativos a mesma matéria, envolvendo a própria autuada, e que foram julgados procedentes: PROCESSOS - A. I. Nº 206891.0027/14-5 ACÓRDÃO CJF Nº 0192-11/15, A. I. Nº 206891.0010/13-7/ ACÓRDÃO CJF Nº 0154-11/14 e PAF: 206891.0050/12-0. 5 - Apresenta pagamento de auto de infração, relativo a mesma acusação fiscal, realizado pela Autuada, PAF: 2068910050120. 6 - Por fim, destacam a orientação da Instrução Normativa Nº 052/2013.

E fundamentaram a aplicação do instituto do arbitramento da base de cálculo considerando que a Autuada declarou não possuir as informações solicitadas referentes à composição dos custos de produção e também que não possui as informações, e que a autuada afirmou também que todas as transferências são realizadas a Preço de Custo, e os respectivos valores das mercadorias, encontram-se informadas no Livro Inventário.

Do que concluíram os Autuantes que a Autuada se negou a apresentar o custo de produção mesmo declarando que faz a transferência pelo custo total e não apenas com os quatro elementos previstos na referida Lei Complementar e também sequer disponibilizou a apresentar ao Fisco, mesmo sendo intimada para tanto, o próprio Livro de Inventário. Decorrendo daí, que, conforme afirmam os Autuantes, após a realização de várias intimações, procederam à efetivação do arbitramento, na forma prevista nos artigos 22 e 22-B da Lei do ICMS N.º 7.017/96. Reitera a afirmativa, reexplicando que como a Autuada não fez a abertura dos itens de CUSTO DE PRODUÇÃO para permitir ao Fisco verificar se a base de cálculo nas transferências interestaduais estava composta apenas contendo MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA e ACONDICIONAMENTO, restou, portanto, ao Fisco procurar encontrar essa BASE DE CÁLCULO de outra maneira, por meio do arbitramento, conforme previsão legal supracitada, para resguardar os interesses do Estado da Bahia. Pois, segundo afirmam, nas hipóteses em que fica caracterizado um registro na escrita fiscal de um crédito maior que o devido (por infração ao disposto em lei) e tendo em vista que o recolhimento ou pagamento do ICMS é apurado pelo sistema de DÉBITO menos CRÉDITO conclui-se que a Autuada deixou de recolher parte do imposto pertencente a este Estado, resultando que os Autuantes procederam ao estorno do crédito fiscal contabilizado a maior, de forma a corrigir a falta de recolhimento do ICMS atinente a este creditamento indevido que, neste caso, foi quantificado por meio do procedimento de arbitramento.

Passando os Autuantes a tratar da contestação à defesa iniciam seu arrazoado registrando que os cálculos do procedimento de ARBITRAMENTO, em nenhum momento, foram contestados como também não o foram os valores constantes dos demonstrativos anexos ao presente processo administrativo fiscal e ainda que não houve alegação de preliminar por parte da defesa.

Adentrando ao mérito, os Autuantes aduzem quanto a arguição da defesa acerca da inexistência de previsão legal para sustentar a glosa de créditos perpetrada por eles e também quanto a alegação de não atendimento aos princípios da legalidade e da irretroatividade, que o Auto de Infração contém o detalhamento do trabalho realizado onde aponta a LEI que instituiu o procedimento de ARBITRAMENTO, e asseveram ainda, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que as regras ou as normas procedimentais, com supedâneo no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), possuem aplicação imediata, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido em data anterior à vigência desses diplomas. Acrescentam, ademais, que o citado dispositivo do CTN refere-se ao termo legislação o qual está disciplinado no Art. 96 do CTN, fato este que também dá total amparo aos novos procedimentos implementados com a edição da IN 52/13. Observe-se os dispositivos abaixo do CTN e concluem que *"a LEI APONTADA no corpo do Auto de infração ora questionado é uma NORMA COMPLEMENTAR que oferece o amparo para a efetivação do PROCEDIMENTO de lançamento realizado pelos Autuantes."* e apontam suporte jurisprudencial com supedâneo na EDcl no REsp 1009109/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 5/6/2008, DJe 16/6/2008, a qual transcrevem.

Acerca da alegação de cometimento por parte dos Autuantes de equívocos fiscais quanto à



composição errônea dos valores de transferência e de que o procedimento do Arbitramento fora indevido, inicialmente os Auditores destacam que especificamente quando a Autuada se reporta ao inciso II do § 4º, do art. 13 da LC 87/96, e assevera “[...] *que os termos ali constantes são meramente exemplificativos*”, e que declaram que suas transferências se deram pelo preço de custo e que não possuíam as informações acerca de sua composição, praticamente admitem que praticaram em suas transferência para a filial sediada no estado da Bahia base de cálculo em valor superior ao permitido pela LC 87/96. E ainda que fica patente que se negaram a fornecer as informações e documentos necessários ao procedimento de auditoria fiscal.

Quanto à alegação de que a lei complementar traz uma base de cálculo genérica e de que o arbitramento foi equivocado, pois, entende a defesa que os Autuantes só poderiam realizar o procedimento de arbitramento após fundamentar minuciosamente as razões que o levam a concluir que as declarações, esclarecimentos e documentos do contribuinte foram omissas ou não mereçam fé. Informam os Autuantes ficou demonstrado no Auto de Infração de que ***"a autuada foi OMISSA ao prestar os esclarecimentos concernentes às DIVERSAS INTIMAÇÕES efetivadas pelo Fisco, pois simplesmente alegou não possuir a “composição do custo de produção”, de modo a detalhar o custo da mercadoria produzida, objetivando identificar os elementos de custo mencionados na referida LEI COMPLEMENTAR 87/96, i.e., matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.”*** E que diante desta realidade os Autuantes apenas cumpriu o que está previsto no artigo Art. 22-B da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que transcrevem e acrescentam que está em consonância com o Parecer da PGE/PROFIS e da decisão do STJ, que também transcrevem juntamente com o **RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9) RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA.**

Os Autuantes transcrevem excertos de afirmações contidas no Relatório da decisão acima citada, onde entendem restar claro que o STJ decidiu que a base de cálculo as operações de transferência interestadual deve ser formada apenas pelo somatório de matéria prima, mão de obra, material secundário e acondicionamento.

Asseveram ainda, que o procedimento de arbitramento da base de calculo esta calcado no Art. 148 do CTN, sobretudo considerando que se fundamenta no fato de que a autuada OMITIU informações e documentos contábeis ao negar-se a realizar a apresentação da abertura da composição do custo da mercadoria produzida, autorizando aos Autuantes, com base na legislação, a praticar o procedimento de arbitramento, pois segundo afirmam *"esse ato da Autuada é suficiente, segundo as normas do CTN, para tal mister."* E acrescentam que a informação fiscal prestada até o momento é suficiente para se inferir: *"(1) quanto ao veículo normativo (Lei Complementar) necessário e imprescindível para definir e fixar a base de cálculo do ICMS; (2) quanto a não permissão para alteração do disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 por regra estadual (lei ordinária, decreto etc.); (3) quanto ao que concerne à taxatividade ou literalidade do comando do citado art. 13 da LC, ou seja, que não se trata de norma simplesmente exemplificativa; e, por fim, (4) quanto à possibilidade do emprego do ARBITRAMENTO, em consonância com a previsão estatuída no Código Tributário Nacional (CTN)."*

A respeito da alegação de que as multa foram exorbitantes e que devem, no mínimo serem reduzidas, aduzem os Autuantes que as multas aplicadas são exatamente aquelas previstas na LEI baiana e que devem ser mantidas. Todavia, concordam os Auditores que, em função da edição de Instrução Normativa nº 052/2013, de caráter interpretativo, a multa por cometimento da infração deve ser eliminada, com base nos artigos 96 e 106 do CTN. Pois, explicam que *"Mesmo sabedor que se trata de ARBITRAMENTO, como a Auditoria adota os mesmos critérios previstos na IN 52/13, opinamos pela eliminação da multa por infração, consonante exposto acima."*

Em suas considerações finais, os Autuantes, conjecturando sobre a situação hipotética considerando a eventualidade de que a Autuada tivesse atendido às INTIMAÇÕES efetivadas, e apresentado as planilhas de custo de produção com o detalhamento previsto no art. 13, § 4º. II da LC 87/96, concluem que, neste caso a questão de fundo a ser debatida consistiria em discutir a

licitude a um Estado ampliar a base de cálculo do ICMS, em detrimento das demais unidades da Federação. Ou ainda, se esse procedimento não estaria ferindo mortalmente o pacto federativo.

Lembram que a Unidade que faz ampliação indevida da base de cálculo concedem, em alguns casos, em contrapartida ao contribuinte, benefícios fiscais que tem como consequência a redução da carga tributária de fato em detrimento da destacada no documento fiscal de transferência de mercadorias, de modo que esta além de não repercutirem em receita para o estado de origem, concomitantemente reduz a receita tributária do estado de destino.

E sustentam que a situação exposta é exatamente o que ocorre com a da regra a que se refere o art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, e transcrevem as palavras constantes de decisão proferida pelo Ministro Gilmar Mendes no RE 560626/RS, Plenário, 12.06.2008, as quais entendem seguirem no mesmo sentido, as quais extraio um pequena parte *"Não se justifica, ao menos por meio de legislação ordinária, a criação de hipóteses de base de cálculo do ICMS, '...sob pena de admitirem-se diferenciações em cada um dos Estados (...) com evidente prejuízo à vedação constitucional de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente e à segurança jurídica', valor jurídico maior, que fundamenta o mecanismo da fixação da base de cálculo ora examinado"*.

Em consideração ao quanto expuseram concluem os Autuantes que é vedado às legislações ordinárias dos Estados ampliarem a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos industrializados para outras unidades da Federação, pois violariam o disposto no artigo 155, § 2º, XII, "i (para o ICMS)", bem como no art. 146, III, "a" (para todos os impostos), ambos da CF/88, combinado com o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96.

Terminam a sua exposição com uma indagação; *"(...) a adoção de procedimento de fiscalização para efetivação da glosa ou estorno de crédito fiscal indevido?"* as quais respondem com uma transcrição de excerto doutrinário extraído na lição de Hans Kelsen, que resumidamente afirma que é lícito como cumprimento à norma *"tanto na efetiva observância das normas jurídicas, isto é, no cumprimento dos deveres jurídicos por elas estatuídos, como na aplicação das normas jurídicas, isto é, na efetivação das sanções por elas estatuídas"* que indicam haverem extraído do texto constante em KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999, p. 130. E por assim entenderem, procederam ao detectarem transferência de mercadorias com base de cálculo acima do permitido por lei, e decidiram por *"aplicar o procedimento de arbitramento da base de cálculo, por força da falta de colaboração da Autuada em entregar as planilhas de custo de produção com os detalhes exigidos pela mencionada LC 87/96."*

Pede, por fim, que os ilustres e competentes julgadores concluam pela PROCEDÊNCIA TOTAL deste Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente devo circunscrever que o presente processo trata de Auto de Infração que se refere a lançamento de crédito tributário relativo à glosa de excessos de créditos fiscais apropriados pelo Autuado, decorrentes de recebimentos de mercadorias tributadas, por transferência, de empresa industrial, de propriedade do mesmo titular, localizada em outra unidade da federação, a qual, segundo os Autuantes, ao calcular o ICMS incidente na operação de transferência, não obteve êxito em obedecer ao regramento constante do art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, resultando que transferiu créditos fiscais de ICMS para além do permitido pela legislação federal, os quais, segundo os Autuantes, repercutiram em prejuízo para a arrecadação do estado da Bahia.

Segundo se infere dos autos, a base de cálculo sob a qual incidiria a alíquota interestadual do ICMS na operação de transferência, cujos créditos foram submetidos à apuração do ICMS da filial sediada no estado da Bahia, e que foram o objeto da referida glosa, deveriam, segundo informam os Autuantes, estarem adstritos a composição mínima do custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e

acondicionamento, tendo em vista o que determina a interpretação empreendida pelos Auditores ao inciso II do § 4º do Art. 13 da LC 87/96.

Os Autuantes no curso da auditoria fiscal, buscando aferir a perfeita aplicação da norma supra nas transferências recebidas pela empresa auditada, originadas de estabelecimento industrial sediado em outra unidade da federação de propriedade do mesmo titular, emitiram intimação para que a autuada procedesse a apresentação da planilha de custos da unidade industrial, onde poderiam aferir o perfeito cumprimento da aludida norma quanto a base de cálculo de transferência. Ocorre, entretanto, que a Autuada recusou-se a apresentar tais documentos, apesar dos Autuantes empreenderem 24 (vinte e quatro) intimações.

Da análise proferida da leitura dos autos verifiquei que o lançamento foi precedido do levantamento do *quantum debeatur* a partir da aplicação do instituto do arbitramento da base de cálculo. Pois, sem alternativa, visto a negativa de apresentação dos dados contábeis de custos, os Autuantes, circunstanciaram esta situação fática, com farta documentação, e aplicaram o instituto do arbitramento da base de cálculo conforme determinam o inciso II do artigo e 22-B da Lei Estadual nº 7.014/96, em sintonia com o Art. 148 do CTN, de forma que, de posse dos valores das transferências de mercadorias produzidas pela própria empresa e recebidas pela filial neste estado, foi adotado como base de cálculo arbitrada, o valor encontrado pela aplicação, sobre este valor da transferência, do percentual relativo a divisão do valor da soma dos itens da base de cálculo permitido no inciso II do § 4º do Art. 13 da LC 87/96, pelo custo total do produto vendido, sendo todos os dados colhidos na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPIJ, admitindo-se, por fim, como crédito fiscal, apenas o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre esta base de cálculo arbitrada, tendo glosa todo o valor excedente de crédito.

Passando a analisar o arrazoado de defesa, asseguro não concordar com a afirmativa de que o lançamento do crédito fiscal em tela é exemplo de contradição citando a orientação da Súmula 166 do STJ que determina a não incidência de ICMS nas simples transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, pois, fosse utilizado este preceito, teríamos um aumento considerável do valor a ser lançado, ou seja, objetivamente apenas uma pequena parte dos créditos foram glosados, se adotada a tese da defesa seriam glosados 100% dos créditos recebidos pela autuada. Ademais, é corrente o entendimento de que a referida Súmula está desatualizada posto que foi publicada no dia 23 de agosto de 1996, mês anterior a publicação da LC 87/96, e portanto, sua edição não levou em conta o inciso I do artigo 12 da Lei Complementar (LC) 87, de 13/09/1996, que determina que o ICMS será cobrado na “saída de mercadoria de contribuinte, ainda que para outro do estabelecimento do mesmo titular.

Não procede também a afirmativa da defesa de que os dispositivos invocados pela fiscalização na motivação da autuação – art. 13, § 4º, II, da LC 87/96; art. 17, § 7º, II, da Lei nº 7.014/96 – por não constituírem preceitos sancionatórios, não trazem autorização ao estado da Bahia para promover a glosa dos créditos de ICMS escriturados pela empresa, pois, a LC/87 é categórica ao determinar a correta base de cálculo das transferências em questão e a despeito do dispositivo da lei estadual indicado, tratar apenas das saídas originadas deste estado da Bahia, consta no campo de enquadramento da infração do Auto de Infração em tela que os Autuantes indicaram o dispositivo do RICMS constante do § 7º do Art. 309, o qual desautoriza o creditamento para além dos limites estabelecidos pela supramencionada LC 87/96. Além disto, o Art. 22-B da Lei nº 7.014/96, citada na peça vestibular põe uma pá de cal nesta questão. Portanto, resta descabido também a alegação de desrespeito ao Princípio da Legalidade, pois, conforme dispositivos retro alinhados, concluo que todo o procedimento fiscal se deu sob a égide da lei.

Entendo também, que ao contrário do que o defesa alega, é de suma importância o entendimento do estado de destino acerca da base de cálculo que deveria ter sido praticada pelo estabelecimento de origem das mercadorias, trata-se de aplicação de preceito constitucional delegado à lei complementar 87/96. De forma que o direito de crédito do adquirente não se vincula tão somente ao “montante cobrado” nas operações anteriores, mas, sobretudo ao valor correto cobrado, maiormente considerando as operações interestaduais, quando o demasiado

valor cobrado na origem de outra UF, diminui sobremaneira o imposto a ser recolhido no estado de destino.

Quanto à alegação de não ser possível a utilização do art. 22-B, da Lei nº 7.014/96 como fundamento legal do levantamento fiscal, pois tendo sido acrescentado na Lei nº 7.014/96 por força da Lei Estadual nº 12.605, de 14 de dezembro de 2012, que apenas passou a vigorar a partir da publicação no Diário Oficial nos dias 15 e 16 de dezembro de 2012, e que portanto, não poderia ter a sua aplicação retroagido, para alcançar as infrações materiais tipificadas ocorridas no período entre janeiro e dezembro de 2012, entendo que o dispositivo é perfeitamente aplicável a eventos pretéritos, conforme o § 1º do Art. 144 do CTN, que preceitua a possibilidade de aplicação ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas. Como de fato ocorreu, posto que, ao contrário da afirmativa da defesa, o dispositivo (art. 22-B, da Lei nº 7.014/96), evocado, em nada mudou o aspecto quantitativo da consequência da regra matriz, pois a amplitude do crédito já se encontrava restringida pela regra constante da LC 87/96, apenas inaugurou novos critérios de apuração e processos de fiscalização.

Não comungamos do argumento da defesa de que a restrição da possibilidade da recuperação pelo contribuinte da integralidade do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição consistiria em violação ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, prejudicaria a neutralidade do ICMS e oneraria a indústria e o comércio, impedindo que o ônus financeiro do gravame alcançasse o consumidor final que é o contribuinte de fato, pois não é crível que o exercício do direito ao crédito não possa sofrer limitações legais. A restrição ao crédito está prevista na LC 87/96, portanto é perfeitamente exequível pelo fisco do estado da Bahia.

Entendo que a defesa se equivoca ao sopesar a discussão da base de cálculo conforme pretende a LC 87/96, a qual define o custo da mercadoria produzida para fins de base de cálculo nas transferências interestaduais, com o conceito de custo contábil, pois a referida LC não definiu custo e sim a base de cálculo do ICMS, por ser de sua competência, conforme notória disposição constitucional, portanto nenhum valor emprega a sua defesa e a discussão em tela ao trazer os comparativos com a doutrina da Ciência Contábil, tratam-se de elementos absolutamente distintos, o custo contábil definido pela ciência contábil, e a base de cálculo definida para fins da incidência do ICMS. A empresa deverá continuar empregando o conceito contábil de custo para fins administrativos e fiscais de outra ordem, todavia deverá se ater a definição da base de cálculo prevista na LC 87/96 para fins de transferências interestaduais de mercadorias quanto à incidência do ICMS.

Discordo ainda da defesa quanto assevera que a interpretação do inciso II do § 4º do art. 13 da LC 87/96, que é dispositivo aplicável para as transferências originárias de estabelecimentos industriais, deva ter os termos ali constantes como meramente exemplificativos. Entendo absolutamente impertinente esta afirmativa, porquanto se não pretendesse distinguir os elementos da base de cálculo para fins de transferência em *numerus clausus*, não haveria necessidade de destaque do regramento em dispositivo próprio, pois se assim o fosse estaria apenas repetindo a regra geral, e fugiria do princípio de redação legislativa usual, de forma grosseira.

Entendo também, que esta interpretação adotada pelos Autuantes não fere o pacto federativo, pois a não inclusão dos custos incorridos naquele estabelecimento de origem, a despeito de que o fato de não serem inclusos, apenas torna a base de cálculo do ICMS daquele estabelecimento quantificada a menor se compara com suas operações de venda, mas em nada afetaria o pacto federativo, pois não identifiquei qualquer possibilidade de inferência neste sentido. Da mesma forma, não consigo admitir que o estado de destino fosse prejudicado pela adoção da base de cálculo adotada pelos Auditores, muito ao contrário, a desobediência a este entendimento, sim, tanto que resultou em lançamento de crédito de ofício para o estado da Bahia.

Quanto aos excertos da Decisão CAT 05/2005 do Estado de São Paulo, afirmando que este estado já reconheceu o caráter meramente exemplificativo dos componentes de custos enumerados no art. 13, § 4º, da LC 87/96, em nada muda meu opinativo, posto que esta decisão não se adéqua ao entendimento vigente e adotado pela legislação do Estado da Bahia, o qual entendo estar em consonância com o ordenamento pátrio.

A defesa questiona o método de arbitramento aplicado arguindo contra sua pertinência, porém não posso acolher seus argumentos, porquanto o procedimento adotado, de tudo que examinei, está livre de vícios. Os Autuantes fundamentaram o procedimento na legislação tributária federal e estadual e cuidaram de atender a todos os requisitos de formalidade prevista na legislação própria, circunstanciando a sua necessidade a partir da comprovação de absoluta impossibilidade de alcançar o fato imponible sem o adequado e pertinente uso do arsenal disposto no Art. 22-b da Lei nº 7.014/97 em consonância com o Art. 148 do CTN, sobretudo, considerando que a Autuada se negou a apresentar os elementos da composição de custo dos produtos transferidos, apesar de intimada por 24 (vinte e quatro) vezes.

Quanto a arguição da defesa acerca da multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto a recolher (fixado por arbitramento), com fulcro no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, sobre o albergue do princípio do não confisco e seu consequente pedido de redução ou cancelamento, a despeito da concordância com o atendimento deste apelo, exarado pelos Autuantes, devo esclarecer que a Junta de Julgamento do CONSEF, não tem competência para apreciar este pleito, conforme preceitua a alínea “c” do inciso III do Art. 167 do RPAF.

De todo o exposto voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL deste Auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0017/16-6** lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$188.973,80**, 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 agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR