

A. I. N° - 279757.0088/15-0
AUTUADO - MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A.
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13.07.2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0093-01/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO FISCAL RELATIVO A FRETE DE MERCADORIAS EM TRANSFERÊNCIAS A PREÇOS FOB, CONFORME LEVANTAMENTO DE TRANSFERÊNCIAS A PREÇOS CIF. Fato descrito de forma contraditória, não permitindo saber-se se a acusação diz respeito a operações efetuadas a preços com a cláusula FOB ou a preços com a cláusula CIF. Lançamento em princípio nulo, por falta de certeza e cerceamento de defesa. Ultrapassada a nulidade, haja vista que, no mérito, o lançamento é improcedente, primeiro porque, de acordo com os elementos constantes nos autos, não se trata de transferências, conforme acusa a autuação, e segundo porque foi provado que as operações foram efetuadas a preços CIF, e em tal situação é legítimo o crédito utilizado pelo remetente. 2. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22.12.15, acusa:

1. utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, conforme demonstrativo de resumo de crédito fiscal indevido de ICMS de fretes contratados nas transferências na condição CIF, não incluídos na base de cálculo, apurada com base no custo de produção, sendo lançado imposto no valor de R\$ 551.924,41, com multa de 60%;
2. saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, efetuadas com preço inferior ao custo de produção, conforme resumo do demonstrativo de apuração do ICMS recolhido a menos nas transferências abaixo do “custo de extração/produção” [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 104.369,98, com multa de 60%.

Na defesa (fls. 38/51), o autuado suscita a decadência parcial do crédito tributário. Faz ver que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o CTN prevê que, na ausência de dolo, fraude ou simulação, o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte deve ser objeto de pronunciamento pela fazenda pública no prazo de 5 anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º), lapso no qual ela poderá homologar o pagamento antecipado (caput do art. 150) ou negar sua suficiência com a respectiva constituição do crédito tributário relativamente à diferença apurada (art. 149, V), de modo que, se a fazenda pública não se pronuncia nesse intervalo de tempo, se considera extinto o crédito tributário pela homologação tácita decorrente da inércia da fazenda pública (art. 150, § 4º), decaindo o direito de lançar eventual diferença devida. Cita nesse sentido a decisão proferida pelo REsp

973.733/SC. Observa que no presente caso, em ambas as infrações, relativamente ao exercício de 2010, o ICMS foi objeto de antecipação de pagamento, tanto assim que o próprio Auto, ao descrever a 2^a infração, relata que em 2010 foi apurado pagamento a menos do imposto. Frisa que a notificação do impugnante ocorreu em 23.12.15, e portanto o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos antes de 23.12.00 foi extinto pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, à exceção dos valores decorrentes das saídas ocorridas nos últimos 8 dias do período autuado, todo o crédito exigido está extinto, de modo que todo o valor relativo à 2^a infração está decaído, pois a última saída autuada é datada de 3.12.10, e somente uma pequena parcela da 1^a infração subsistirá ao prazo decadencial, no valor de aproximadamente R\$ 40.000,00, pelo que deve ser decretado o desprovimento quase que integral do presente lançamento.

Noutra preliminar, o autuado suscita a nulidade do lançamento do item 1º do Auto de Infração, por contradição e ausência de motivação. Assinala que a imputação é contraditória em sua fundamentação, pois o fiscal, ao descrever a 1^a infração, afirma que o transporte foi contratado a preço FOB (quando o comprador é responsável pelo ônus do frete), enquadrando o fato em dispositivos relativos ao frete FOB, porém o fiscal se contradiz logo em seguida, afirmado que as operações podem ser verificadas na planilha-resumo que arrolaria transportes realizados mediante cláusula CIF (quando o vendedor é o responsável pelo custo do transporte).

Alega que a contradição é patente e impede que o contribuinte exerça plenamente seu direito de defesa, pois não é possível entender a razão legal das glosas, haja vista que o autuante afirma que teriam sido infringidos os dispositivos legais do RICMS que tratam do transporte FOB (art. 94, I, alínea “c”, art. 645 e art. 124), mas os documentos fiscais arrolados na planilha fiscal dizem o contrário, que o frete já fora pago pela vendedora, a Magnesita.

Com isso, sustenta que são inegáveis a contradição e ausência de motivação do lançamento, fato que impossibilita à impugnante saber com precisão quais as causas do ilícito tributário supostamente cometido, se ela sequer pode saber qual a efetiva infração cometida.

Aduz que houve violação ao art. 142 do CTN, pois o fiscal não determinou a matéria tributável de forma correta.

Argumenta que a contradição e a incorreção na capitulação legal da infração são causas de nulidade do Auto, nos termos do art. 18 do RPAF, e o art. 19 reforça a nulidade neste caso e ainda reafirma que o erro na indicação do dispositivo legal é vício insanável quando impede a perfeita visualização do enquadramento legal da infração.

Pontua que a nulidade neste caso é material, por atingir a constituição do crédito tributário, pois o ato falho não está apenas na mera irregularidade de ausência de menção ao dispositivo que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração, mas no próprio enquadramento legal do fato que se quer tributar.

Quanto ao mérito, aduz que, caso seja superada a nulidade, a capitulação legal vindicada pelo fiscal não se aplica neste caso, pois se trata de transferências entre estabelecimentos da impugnante, e em transferências não há por que se falar em contratação de frete a preços FOB ou CIF, porque estes só têm razão de ser quando o comprador arca com o custo do frete (FOB) ou quando o frete é de responsabilidade do vendedor (CIF). Argumenta que essas duas modalidades de frete têm uma relação comercial entre a pessoa que dá saída da mercadoria (vendedor) e a que recebe (comprador), e as figuras do comprador e do vendedor só existem quando se realiza o negócio jurídico “compra e venda”, de modo que no caso de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular não há negócio jurídico mercantil, ou seja, uma operação entre dois agentes de mercado, há um mero deslocamento físico da mercadoria no interior de uma mesma pessoa jurídica, que não deixa, em função do referido deslocamento, de ser titular da mercadoria, motivo pelo qual também não há circulação jurídica, e, sendo assim, não existe razão para se falar em frete por conta do comprador

(preço FOB) ou por conta do vendedor (preço CIF), sendo inaplicáveis os dispositivos legais citados como infringidos, pois todos eles fazem alusão à modalidade do frete FOB, que é impossível de ocorrer no presente caso, e portanto é indevida a glosa dos créditos apropriados pela impugnante, pois os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 lhe garantem o direito ao crédito.

Adverte que não se venha a alegar que o fiscal cometeu um equívoco ao informar que os transportes seriam para mera transferência entre os estabelecimentos da impugnante, porque, se tiver sido mesmo um erro nessa descrição, novamente haverá nulidade do Auto, por reproduzir mais uma informação em descompasso com a realidade dos fatos, incorrendo em afronta ao art. 142 do CTN e ao art. 18 do RPAF.

Argumenta que teria direito aos créditos ainda que as mercadorias tivessem sido vendidas. Chama a atenção para o fato de que o levantamento diz respeito a prestações de serviços de três transportadoras, conforme Conhecimentos de Transporte e Notas Fiscais que colaciona aos autos por amostragem (doc. 3), para demonstrar que, nos casos em que houve venda de mercadoria, o custo do frete não foi repassado ao adquirente das mercadorias, e, portanto, é possível de creditamento pela impugnante.

Alega que, conforme o art. 13, § 1º, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, o valor do frete compõe a base de cálculo do ICMS na venda de mercadoria em duas situações: quando o frete é realizado pelo próprio remetente (parte inicial da alínea “b”), ou quando o remetente contratar o frete de terceiro e o seu custo for repassado em separado para o adquirente.

Aduz que a legislação é clara ao dizer que, sendo o frete realizado por transportadora, ele só entra no preço da mercadoria transportada se o seu custo for cobrado do adquirente em separado. Observa que a redação do dispositivo se utiliza da conjunção aditiva “e”, razão pela qual não basta que o transporte tenha sido realizado por terceiros, por conta e ordem do vendedor, e ele deve ter sido também repassado em separado para o adquirente. Sendo assim, se o valor do frete estiver embutido no custo final da mercadoria, ele não irá compor a base de cálculo do ICMS pela venda da mercadoria, pois somente o será se na Nota Fiscal da venda o valor do frete for cobrado do adquirente de forma destacada, em separado.

Alega que no caso das vendas realizadas pela impugnante o valor do frete não foi repassado para os destinatários, tanto assim que nas Notas Fiscais de saída, juntadas por amostragem, não há a informação separada do valor do frete, e, portanto, o frete não integra a base de cálculo do ICMS relativo à venda das mercadorias (art. 13, § 1º, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96), ficando claro que o ICMS recolhido pelo serviço de transporte foi arcado ao fim e ao cabo pela impugnante, fazendo jus ao seu creditamento, já que o serviço de transporte foi a ele prestado, conforme autorizam os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, reproduzidos nos arts. 28, 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, sendo o crédito também admitido pelo art. 93, III, “b”, do RICMS/97.

Conclui sustentando que, como o valor do frete não foi cobrado em separado do adquirente das mercadorias, ele constitui um crédito apto a ser aproveitado pela Magnesita, remetente dos bens.

Quanto ao lançamento do item 2º, considera que o fisco não discorda que os bens constituem mercadoria produzida e que, portanto, a sua base de cálculo deve ser o seu valor de custo (Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 4º, II), mas entende o fisco que no presente caso a empresa adotou valor inferior ao custo.

Observa que na planilha fiscal o valor adotado pela empresa é chamado de “preço médio” (coluna R), e o que o fisco entendeu como correto é denominado de “custo médio” (coluna S), sendo que o crédito tributário exigido no Auto recai sobre a diferença entre esses dois valores.

Prossegue assinalando que a referida planilha demonstra como a fiscalização chegou ao valor da base de cálculo que teria sido usada pela empresa (coluna R): primeiro, considerou o valor da base de cálculo descrita em cada Nota Fiscal e diminuiu o respectivo ICMS nela destacado; em seguida, o resultado dessa subtração foi dividido pela quantidade de produtos unitários descritos nas Notas Fiscais (toneladas) e depois dividido por 1.000.

Já os valores que a fiscalização entende como sendo os corretos para a base de cálculo, foram extraídos do sistema de controle de estoque da impugnante registrados de forma eletrônica num programa denominado SAP.

Feita essa exposição acerca da metodologia adotada pela fiscalização, a defesa passa a demonstrar que as bases de cálculo empregadas pela empresa nas Notas Fiscais correspondem exatamente ao custo médio de produção. Reclama que a fiscalização não se atreve ao fato de que este valor de custo médio deve ser extraído do mês de referência anterior ao da emissão da Nota Fiscal, por isso a suposta divergência para com a base da impugnante.

Observa que o custo de uma mercadoria é realidade complexa, que demanda a conjugação de vários fatores como custo da mão-de-obra, dos insumos, dos ativos, dos encargos financeiros, etc., de modo que não se trata de valor a ser obtido de imediato, com a conclusão da produção de cada unidade da mercadoria.

Pontua que o custo de uma mercadoria produzida pela impugnante só é passível de determinação após o 5º dia útil do mês seguinte ao da sua produção. Diz que até o 5º dia útil ainda não há o custo de produção nem do mês corrente e nem do mês anterior, motivo pelo qual a empresa se vale do custo aferido de dois meses antes. A partir do 5º dia útil, o custo do mês anterior já está medido e ele passa a ser a referência da empresa até o encerramento do mês corrente. Dá exemplo nesse sentido. Alega que a fiscalização ignorou essa situação e adotou para todo o mês o custo do mês anterior. Diz que isso pode ser constatado na planilha fiscal, conforme elementos que indica.

Reclama que em face disso fica provado que o fiscal se equivocou ao tentar impor como custo médio para todo o mês o custo do mês imediatamente anterior, pois o que ele deveria ter feito era considerar, para os primeiros 5 dias úteis de cada mês, o custo de dois meses antes. Observa que tanto foi este o equívoco cometido pelo fiscal que a autuação atingiu basicamente os fatos geradores ocorridos somente nos 5 primeiros dias úteis de cada mês.

Pede que os lançamentos sejam julgadores improcedentes. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 256/259) abordando inicialmente a alegação de decadência. Transcreve o art. 150, § 4º, do CTN, o art. 965 do RICMS/97 e o art. 173 do CTN, e, feita a transcrição, aduz eu não há por que se falar em decadência.

Quanto ao mérito, considera que no caso do item 1º deste Auto não há questionamento no tocante aos números e valores do levantamento. A seu ver, a acusação não exige grande análise nem interpretação da norma legal, pois se trata de crédito fiscal sobre transporte de mercadorias transferidas para outro estabelecimento com base de cálculo apurada abaixo do custo da produção, cujo frete não foi incluído na base de cálculo. Faz uma demonstração matemática do valor do ICMS devido na operação, apurando o ICMS com o frete incluso na base de cálculo e apurando o ICMS com o frete não incluso na base de cálculo, e por esses elementos considera que a não inclusão do ICMS sobre o transporte das mercadorias resulta o recolhimento a menos de ICMS na operação. Em sua opinião, a documentação apresentada pelo autuado na defesa reforça o acerto da exigência do crédito tributário no item 1º.

Quanto ao item 2º, informa que o custo de produção foi apurado através do “Mapa de Custo e/ou Produção e/ou Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque” [sic]. Considera que a mera apresentação do espelho impresso de um relatório do sistema SAP não é capaz de descaracterizar os

valores apurados, pois, “acaso” discorde dos valores apurados, deve o autuado apresentar seus livros fiscais ou demonstrativos que os substituem, previstos na legislação tributária. Cita o art. 325 do RICMS/97. Conclui dizendo que mantém a exigência da 2^a infração, por não haver provas nos autos que respaldem as alegações do autuado, “assim como não contestou ao longo da ação fiscal”.

Opina pela procedência do feito.

VOTO

Este Auto de Infração comprehende dois lançamentos. O 1º cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a frete, e o 2º diz respeito a saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, efetuadas com preço inferior ao custo de produção.

O autuado suscita a decadência do crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos antes de 23.12.00, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Observa que a autuação ocorreu no dia 22.12.15.

Não acato a preliminar de decadência suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2010. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os débitos anteriores a 23.12.00 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2010. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2011. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2015. O procedimento fiscal foi formalizado em 22.12.15, e no mesmo dia o sujeito passivo foi intimado. Sendo assim, segundo a jurisprudência predominante deste Conselho, não houve decadência.

Outra questão suscitada pela defesa diz respeito à nulidade do lançamento do item 1º do Auto de Infração, por contradição e ausência de motivação. A defesa reclama que a imputação é contraditória, pois o fiscal, ao descrever a 1^a infração, afirma que o transporte foi contratado a preço FOB, enquadrando o fato em dispositivos relativos ao frete FOB, porém o fiscal se contradiz logo em seguida, afirmando que as operações podem ser verificadas na planilha resumo que arrolaria transportes realizados mediante cláusula CIF. Alega que a contradição impede que o contribuinte exerça plenamente seu direito de defesa, pois não é possível entender a razão legal das glosas, haja vista que o autuante afirma que teriam sido infringidos dispositivos regulamentares que tratam do transporte FOB, mas os documentos fiscais arrolados na planilha fiscal dizem o contrário, que o frete já foi pago pelo vendedor, o autuado. Sustenta que houve violação ao art. 142 do CTN, pois o fiscal não determinou a matéria tributável de forma correta.

De fato, é flagrante a contradição na descrição do item 1º: ele acusa utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por “transferência a preço FOB”, conforme demonstrativo de resumo de crédito fiscal indevido de ICMS de fretes contratados nas “transferências sob condição CIF”.

Aí está a contradição: afinal de contas, o levantamento fiscal diz respeito a transferências a preços FOB, ou a preços CIF?

Ao prestar a informação, o fiscal autuante sequer tocou nesse ponto. E note-se que se trata de aspecto substancial.

É evidente neste caso o cerceamento de defesa. E além de cercear a defesa, o lançamento, na forma como foi efetuado, também dificulta a apreciação dos fatos pelo órgão julgador, pois não se sabe o que a fiscalização pretendeu imputar ao sujeito passivo.

O art. 39 do RPAF prevê que a descrição da infração deve ser feita com precisão e clareza (inciso III), devendo conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente à situação contemplada (inciso V).

No presente caso, faltam a este Auto esses dois requisitos. A descrição do fato é confusa e contraditória. Começa dizendo que o levantamento fiscal diz respeito a transferências a preços FOB, e depois dá a entender que as transferências seriam a preços CIF.

No enquadramento do fato, foram indicados o art. 94, I, “c”, e o art. 645 do RICMS/97, que dizem respeito às operações efetuadas com a cláusula FOB. Porém, na descrição da infração, após ser dito que o levantamento seria relativo a frete de mercadorias em saídas por transferência a preço FOB, é dito em seguida que o lançamento se baseou num demonstrativo de fretes contratados nas transferências na condição CIF.

Segundo o art. 19 do RPAF, não implica nulidade o erro na indicação do dispositivo legal, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ocorre que neste caso, em face da forma contraditória e incongruente como o fato foi descrito, não há como saber qual o enquadramento legal, pois sequer se sabe qual o fato imputado.

É inegável neste caso a afronta ao art. 142 do CTN, segundo o qual no lançamento do crédito tributário deve a autoridade fiscal determinar a matéria tributável. Neste item 1º não está determinada qual a matéria tributável.

Em princípio, o lançamento do item 1º seria nulo. Deixo, contudo, de decidir pela nulidade, haja vista que existe neste item um vício ainda mais grave, que implica a sua improcedência, por dois motivos, primeiro porque, de acordo com os elementos constantes nos autos, não se trata de transferências, conforme acusa a autuação, e segundo porque foi provado que as operações foram efetuadas a preços CIF, e em tal situação é legítimo o crédito utilizado pelo remetente.

Na descrição da infração objeto do item 1º, consta que o levantamento diria respeito a “transferências”. Na informação fiscal, a autoridade autuante confirma que se trataria de transporte de mercadorias “transferidas para outro estabelecimento”.

Porém, quando se examina o demonstrativo fiscal à fl. 11 em cotejo com as provas apresentadas pela defesa às fls. 83 e seguintes, nota-se de plano que não se trata de transferências, como acusa o autuante, pois os destinatários das mercadorias são terceiros, e não outros estabelecimentos da mesma empresa.

A fiscalização não pode desconhecer o conceito de transferência. Transferência é a remessa de mercadoria ou bem de um estabelecimento para outro estabelecimento do mesmo titular. Para que fossem transferências, os destinatários teriam de ser outros estabelecimentos da Magnesita Refratários S.A. Transferências não se confundem com operações de compra e venda ou outras situações que impliquem circulação de mercadorias. De acordo com a “capa” dos anexos apresentados pela defesa à fl. 82, os Conhecimentos de Transporte em questão dizem respeito a produtos transportados em decorrência de Notas Fiscais de compra e venda, e não de transferências. Não existem “transferências” quando as mercadorias são vendidas ou remetidas a terceiros.

Além disso, está provado que as operações foram efetuadas a preços CIF, sendo por conseguinte legítimo o crédito utilizado pelo remetente.

Tomem-se como exemplos os Conhecimentos de Transporte da transportadora Supricel Logística Ltda.:

– no Conhecimento de Transporte 11315 (fls. 11 e 83), o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Multitécnica Industrial Ltda. – não se trata, portanto, de transferência, como acusa

a autuação. Além disso, na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97;

- o mesmo ocorre em relação ao Conhecimento de Transporte 11321 (fls. 11 e 84), pois o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Multitécnica Industrial Ltda., não se tratando, portanto, de transferência, como acusa a autuação, e na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97;
- no Conhecimento de Transporte 11355 (fls. 11 e 85), o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Borealis Brasil S.A. – e portanto não se trata de transferência, como acusa a autuação. Além disso, na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97.

Tomem-se agora como exemplos os Conhecimentos de Transporte da transportadora Vito Transportes Ltda.:

- no Conhecimento de Transporte 27069 (fls. 11 e 108), o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Basell Poliolefinas Ltda. – e portanto não se trata de transferência, como acusa a autuação. Além disso, na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97;
- do mesmo modo, no Conhecimento de Transporte 27070 (fls. 11 e 107), o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Basell Poliolefinas Ltda. – não se trata, portanto, de transferência, como acusa a autuação. Além disso, na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97;
- no Conhecimento de Transporte 27072 (fls. 11 e 109), o remetente é a Magnesita Refratários S.A. e o destinatário é a Basell Poliolefinas Ltda. – não se trata, portanto, de transferência, como acusa a autuação. Além disso, na parte do Conhecimento de Transporte destinada à indicação das condições de pagamento, do lado do remetente (o autuado), está assinalado com “x” o campo “Pago”, o que significa que o frete foi pago pelo remetente vendedor (cláusula CIF), e portanto é legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97.

Em face desses elementos, ultrapasso a preliminar de nulidade, pois o lançamento do item 1º é improcedente, pois diz respeito a operações efetuadas pelo autuado mediante cláusula CIF, tendo o imposto sido pago na origem, pelo remetente vendedor, sendo por conseguinte legítimo o crédito utilizado pelo autuado, nos termos do art. 95, I, “c”, do RICMS/97.

Quanto ao item 2º, a imputação diz respeito a saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação efetuadas com preço inferior ao custo de produção.

O autuado, em sua defesa, depois de comentar o critério seguido pela fiscalização, passa a demonstrar que as bases de cálculo empregadas pela empresa nas Notas Fiscais correspondem exatamente ao custo médio de produção. Alega que a fiscalização não se atreve ao fato de que este valor de custo médio deve ser extraído do mês de referência anterior ao da emissão da Nota Fiscal, por isso a suposta divergência para com a base da impugnante. Observa que o custo de uma mercadoria é realidade complexa, não se trata de valor a ser obtido de imediato, com a conclusão da produção de cada unidade da mercadoria, de modo que só é possível determinar o custo de uma mercadoria produzida após o 5º dia útil do mês seguinte ao da sua produção. A partir do 5º dia útil, o custo do mês anterior já está medido e ele passa a ser a referência da empresa até o encerramento do mês corrente. Dá exemplo nesse sentido. Alega que a fiscalização ignorou essa situação e adotou para todo o mês o custo do mês anterior. Diz que isso pode ser constatado na planilha fiscal, conforme elementos que indica. Observa que tanto foi este o equívoco cometido pelo fiscal que a autuação atingiu basicamente os fatos geradores ocorridos somente nos 5 primeiros dias úteis de cada mês.

Analizando-se o arquivo constante no CD anexo à fl. 30, denominado “Magnesita_2010_Transferências_v2”, nota-se que o levantamento fiscal começa no dia 4 de janeiro de 2010, e as diferenças levantadas pela fiscalização ocorrem nos cinco primeiros dias, de 4 a 8 de janeiro, sendo que a partir do dia 9 até o dia 31 a coluna das diferenças (coluna “ICMS a Menor”) é quase toda “zero”, salvo alguns valores insignificantes no dia 21. O mesmo ocorre em fevereiro, em que as diferenças se verificam nos três primeiros dias, do dia 1º ao dia 3, e a partir daí os valores são insignificantes, a maioria “zero”. Em março, houve diferenças apenas nos quatro primeiros dias, do dia 1º ao dia 4, em valores insignificantes, e a partir do dia 5 até o dia 31 os valores são todos absolutamente “zero”. Em abril, o levantamento começa no dia 3, registrando-se diferenças insignificantes apenas nos cinco primeiros dias, de 3 a 8, e a partir daí até o dia 30 os valores são todos absolutamente “zero”.

A alegação da defesa está portanto demonstrada, ou seja, de que até o 5º dia útil do mês a empresa ainda não dispõe do custo do mês anterior, e por isso adota nesses cinco primeiros dias o custo do mês que precede o mês anterior. O critério adotado pelo contribuinte é razoável. A lei prevê que a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais é o custo da mercadoria produzida, não determinando taxativamente que tal custo seja do mesmo dia, do dia anterior, da mesma semana, da semana anterior, do mesmo mês ou do mês anterior. Por questões práticas, considera-se que o custo seja o do mês anterior. Mas, como a lei não é taxativa quanto a esse aspecto, é razoável entender-se que nos cinco primeiros dias do mês a empresa pode não dispor ainda dos cálculos dos preços médios do mês anterior. Tal rigor somente se justificaria se houvesse expressa previsão legal, e tal previsão não existe. Tudo fica a depender do bom senso.

Considero descharacterizada a infração.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE QUANTO AO ITEM 2º

Manifesto meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto a considerar improcedente o item 2 do Auto de Infração em tela. A acusação é de que o sujeito passivo houvera efetuado saídas de produtos, no ano de 2010, em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, mais especificamente, Estado de Minas Gerais, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

Como tal, à luz da manifestação de defesa, o Ilustre Relator, diz que o critério adotado pelo sujeito passivo na determinação do preço de transferência é razoável, vez que o dispositivo da norma (art.

56, inc. I, alínea “b”, do Decreto nº 6.284/97 – RICMS/BA) que prevê a quantificação da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, que é o custo das mercadorias produzidas, não determina taxativamente que seja do mesmo dia, do dia anterior, da mesma semana, da semana anterior, do mesmo mês ou do mês anterior. É o que se observa da leitura do dispositivo abaixo destacado:

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; (Grifos acrescidos)

Quanto ao espaço temporal de apuração do custo das mercadorias, se do mesmo dia, do dia anterior, da mesma semana, da semana anterior, do mesmo mês ou do mês anterior, de fato a norma não determina; porém aceitar como assertivo a metodologia de apuração do custo da mercadoria produzida (alínea “b”), nas operações de saídas em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, utilizada pelo sujeito passivo, apenas com suas considerações de defesa, sem tampouco abrir um processo de diligência a fim de se confirmar a veracidade dos fatos, considero insuficiente os elementos contidos nos autos, para formação de minha convicção no julgamento da lide, acompanhando o voto do Ilustre Relator, relativo ao item 2 do Auto de Infração em tela.

Concluindo, consigno diferentemente do entendimento do voto do Ilustre Relator, no sentido de que o presente PAF seja encaminhado em diligência ao órgão competente da SEFAZ no sentido de se confirmar a veracidade dos fatos, com o adendo de que o d. Fiscal Autuante deva prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, o que não o fizera.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0088/15-0**, lavrado contra **MAGNESITA REFRACTÁRIOS S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2016

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE – ITEM 2º