

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0028/15-0
RECORRENTE - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0147-05/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/05/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0144-12/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, quando o remetente for o estabelecimento fabricante, caso dos autos, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Infração caracterizada. Preliminares de nulidade rejeitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, lavrado em 26/08/2015, para exigir o recolhimento de ICMS no montante de R\$129.864,26, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de utilização indevida de crédito nas transferências interestaduais, com base de cálculo fixada pela unidade federativa de origem, superior à definida na Lei Complementar nº 87/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com a seguinte fundamentação, *in verbis*:

VOTO

O princípio da legalidade, apontado como norteador do direito tributário, de fato, preconiza o art. 150, I CF/88 que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. O presente Auto de Infração não infringe qualquer dispositivo legal tendo em vista que os artigos que servem de base para o enquadramento da infração em tela, estão fundamentados na Lei Complementar 87/96 e na Lei 7.014/96 que institui o ICMS no Estado da Bahia. Portanto, preservado o princípio invocado, bem como o contraditório e a ampla defesa, haja vista que o contribuinte foi intimado dos atos processuais, recebeu cópia de todos os demonstrativos (fls. 11 a 33) e participou efetivamente da ação fiscal e desta instrução processual.

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

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

Ademais, a ação fiscal empreendida fundamentou-se nas normas do Estado da Bahia, que estão amparadas pela Constituição Federal (art. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) que estabeleceu competências aos Estados para instituir o ICMS e o disposto no art. 146, III, “a” do mesmo diploma legal, determina que cabe à lei

complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte. Foram aplicadas as regras previstas no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar (LC) 87/96, em consonância com a Lei Estadual (7.014/96), cujas regras são aplicáveis em todo território nacional, o que confere legitimidade à ação fiscal. Ocorre que o imposto exigido pertence ao Estado da Bahia, e a fiscalização não se deteve em fiscalizar o recolhimento regular de tributo devido ao Estado de Sergipe.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Discorridas estas questões que se constituem no cerne da autuação, verifico que no presente lançamento, os autuantes tomaram por base os elementos que formam o custo de produção, considerados para se encontrar o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Os autuantes consideraram o custo de produção unitário fornecido pela empresa, exceto a rubrica “Coque Verde Petróleo”, contabilizada no Livro Razão 2011 na Conta “COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES”. (fls. 26/33)

A sociedade empresária prestou informação, com base nos livros contábeis (RAZÃO ANALÍTICO), e os autuantes encontraram os valores mensais dos elementos de custo do setor produtivo, que são iniciados pelo algarismo “7” nas contas contábeis, representando MATÉRIA-PRIMA; MÃO-DE-OBRA; MATERIAIS SECUNDÁRIOS e EMBALAGENS, as quais somadas pelos valores mensais deram origem à base de cálculo, prevista na LC 87/96, para o presente exercício fiscalizado.

Para encontrar o valor mensal do custo de produção unitário – R\$/KG e R\$/Saco (de 25 e de 50 Kg) e em toneladas, os autuantes procederam a divisão do somatório de MATÉRIA-PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; EMBALAGENS e MÃO-DE-OBRA pela quantidade produzida no mês/ano, quantidade (produção mensal), fornecida pela próprio autuado (fl. 35).

Em seguida, de posse do valor da base de cálculo, prevista na LC 87/96, (custo de produção unitário/Mês anterior ao mês de saídas por transferência), fizeram o confronto com a base de cálculo que foi consignada nas notas fiscais de transferência para o autuado, item a item, mês a mês, conforme dados colhidos no SINTEGRA, e procederam ao estorno do valor do ICMS que foi tomado a maior, de acordo com os demonstrativos elaborados tanto em meio magnético quanto em meio físico (fls. 12 a 25), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (fl.

10).

Assim, de acordo com o demonstrativo *ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA*, aplicaram a alíquota interestadual, prevista na legislação, sobre a diferença apurada, para calcular o valor do crédito utilizado a mais que o que seria de direito (fls. 12 a 25).

A base imponible constitui aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário por conter a dimensão da obrigação, quantificando o objeto da imposição fiscal. Relativamente às operações com mercadorias aplicam-se as regras da Lei Complementar 87/96 que, em comando da própria Constituição Federal, diz caber à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais definindo os fatos geradores e contribuintes (art. 155, § 2º, XII, “i” e art. 146, III, “a”).

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

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

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

Assim sendo, ao contrário do que concluiu antes o contribuinte, regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e coerência do ordenamento jurídico nacional. A base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96 (texto reproduzido no Estado da Bahia no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96).

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

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

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

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

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

Portanto, nas operações interestaduais de transferências, sendo a definição da base de cálculo matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei estadual, de qualquer ente federativo. Permitido fosse a cada Estado interpretar a LC 87/96, de acordo com os seus interesses, importaria em grande insegurança jurídica e com prejuízos ao pacto federativo. O legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como “o custo da mercadoria produzida”, e interpretou o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao aplicador do direito, para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O custo ao qual faz referência o legislador não é o custo contábil, mas um conceito específico para uma finalidade também específica: base de cálculo das transferências interestaduais.

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

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

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

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

Deste modo, energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação, frete (despesas de vendas) etc., segundo a clássica e a atual lição da Ciência Contábil, não podem ser inseridos nos elementos de custos

mencionados no §4º, II, do art. 13 da LC 87/96.

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

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

Art. 93 § 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

...

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

...

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;

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

Destaco que, conforme o entendimento já manifestado por esta 5ª JF, em outros julgados sobre a mesma matéria, o legislador ao estabelecer regra limitativa de componentes do custo de produção, para estabelecer uma base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferências interestaduais, entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, quis promover uma partilha mais justa, entre os Estados produtores e consumidores, tendo em vista que o consumidor final é quem arca com o montante do ICMS pago em todas as operações de circulação, cujos valores pagos em determinadas fases, são compensados nas operações subsequentes.

Diante do que foi exposto, entendo que os autuantes estão corretos ao exigir o ICMS no presente Auto de Infração, posto que o estabelecimento fabricante, situado em outra unidade da Federação, transferiu mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular, localizado no Estado da Bahia, com a inclusão de valores não previstos na LC 87/96, art. 13, § 4º, II. Em consequência, este procedimento resultou numa base de cálculo maior do que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na legislação, no estabelecimento remetente, e um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 175/188, o contribuinte vem aos autos e, de plano, diz que a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal merece reparo porquanto não reflete a aplicação do direito ao fato em discussão.

Aduz que recebe em transferência do seu estabelecimento fabril situado no Estado de Sergipe, mercadorias (cimento) para comercialização, e que tais transferências são acobertadas por notas fiscais com o destaque do ICMS, bem como são feitos os registros fiscais pertinentes nos livros, além de haver promovido o recolhimento do imposto correspondente para o Estado de Sergipe.

Na mesma linha, registra que ao receber as mercadorias em transferências, procede aos registros pertinentes das notas fiscais nos livros próprios e **com crédito do ICMS**, tudo no sentido de que ao final da cadeia seja compensado com o imposto incidente nas suas operações de vendas, obedecendo ao princípio da não-cumulatividade do imposto assegurado pela Constituição Federal.

Diz que após inúmeras operações, a SEFAZ/BA entendeu por fiscalizar o estabelecimento industrial do recorrente no Município de Nossa Senhora do Socorro – Sergipe, com o objetivo de apurar o ICMS Normal nas operações de transferências de cimento entre o estabelecimento industrial e a filial atacadista estabelecida no Estado da Bahia.

Cita trecho do Auto de Infração, mencionando que “...considerou-se como produto intermediário para efeito de fabricação de cimento, o item “vestuário” que nada tem a ver com os elementos referidos no § 4º, inciso II do artigo 13 da Lei Complementar 87/96 ...”.

Registra que extrapolando do limite da base de cálculo fixada por referido dispositivo, o fisco da Bahia cometeu dois equívocos, quais sejam: *i) não exclui do valor constante de cada nota fiscal os valores de frete e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida, como base de cálculo do ICMS; e ii) o custo apurado através do balanço patrimonial e demonstrações financeiras, mediante divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida, não corresponde ao custo parcial a que se refere à LC n.º 87/96, mas ao custo total que, além de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, compreende outros componentes tais como exaustão, depreciação, amortização, etc.*

Referindo-se à ausência de materialidade do lançamento, diz que “... há conflito de interesse em torno do ICMS, no tocante à base de cálculo do imposto – que serve de fundamento para glosa dos créditos do ICMS em referência – e que envolve critério de tributação determinado diferentemente, entre as duas Unidades Federativas.”, o que, resumidamente, redundaria em recolhimento que se tem a maior para uma Unidade Federada em detrimento da outra, por conta de critério diferente de tributação.

Consigna que a discussão envolve critério de tributação exigido pela entidade tributante de origem e que a fiscalização do imposto não poderia ser realizada pelo Estado de destino, entendido que teria que ocorrer com a participação do Estado de Sergipe.

Nesses termos, entende que a ação fiscal padece de nulidade desde sua origem, porquanto levada a efeito por autoridade incompetente e em face da ausência de materialidade.

Assevera que o autuante equivocou-se quando entendeu que o ora recorrente teria adotado base de cálculo em valor maior do que o custo do produto produzido nas operações de transferência, o que foi feito com base no levantamento de todas as notas fiscais emitidas no período considerado e no mapa demonstrativo do custo do estabelecimento Matriz, situado em Sergipe. Assegura que o equívoco está no fato de que o fiscal não teria se apercebido que no valor praticado para base de cálculo do ICMS está incluída parcela relativa ao frete até o estabelecimento de destino, e ainda o próprio imposto, fato que leva a apuração que considera dois pesos e duas medidas.

Transcreve o art. 13º da LC 87/96 e o art. 17 da Lei nº 7.014/96 para afirmar que a diferença levantada e a consequente glosa dos créditos do ICMS legitimamente aproveitados pelas filiais do recorrente no Estado do Bahia é fruto dos desacertos apontados

Avançando, registra que ao examinar o demonstrativo de custo elaborado pelo autuante, não encontrou qualquer elemento que atendesse aos requisitos legais, especificamente aqueles que pudessem identificar os custos com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, sendo certo que o Auto de Infração teria sido lavrado levando-se em conta o custo total, elemento esse extraído do Livro Razão Analítico do recorrente e dividido pela quantidade produzida, metodologia que não atende ao quanto prescrito na legislação. Cita decisões deste CONSEF - Acórdãos nºs 0452/01-03, 0168-11/12, 0147-12/12.

Com respeito ao lançamento e à utilização do crédito do ICMS, entende que resta provado que dito lançamento recai sobre base de cálculo que não se refere ao custo do produto fabricado, sendo, pois, lançamento por presunção, contrariando o disposto no art. 142 do CTN e o Princípio Constitucional da não-cumulatividade, tudo em razão da negativa ao direito do uso de crédito do imposto incidente na operação anterior, tal como previsto no Art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal,

Diz da legitimidade do direito de crédito de ICMS, cita a doutrina e a legislação, afirmando que é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de

serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Concluindo, aduz que o lançamento é desprovido de materialidade, nulo, eis que "*... por qualquer ângulo que se enxergue, não há como sustentar a validade do crédito tributário em apreço*".

Referindo-se aos dispositivos constitucionais, com relação à multa incidente sobre a infração, diz que tem caráter confiscatório, desproporcional e desprovida de razoabilidade. Cita a jurisprudência, acrescentando que as mesmas multas ofendem o seu direito à propriedade.

Por fim, pugna pela nulidade do lançamento e, no mérito, pede que seja julgado improcedente o Auto de Infração nº 206891.0028/15-0.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 7.629/99 - RPAF, no sentido de modificar o Acórdão nº 0147-05/16, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Sujeito Passivo é acusado de haver procedido à utilização indevida de crédito nas transferências interestaduais, com base de cálculo fixada pela unidade federativa de origem, superior à definida na Lei Complementar nº 87/1996.

Em apertada síntese, o Recorrente se insurge contra a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal aduzindo que a autuação é nula, entendendo que não pode prosperar ação fiscal levada a efeito pelo fisco da Bahia no Estado de Sergipe.

No mérito, arranja a sua tese no fato de que o Fisco da Bahia teria cometido equívocos consubstanciados na não exclusão, no valor constante de cada nota fiscal, da parcela de frete e do próprio ICMS, para determinar o custo da mercadoria produzida, bem como o custo apurado através do balanço patrimonial e demonstrações financeiras, mediante divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida, o que não corresponderia ao custo parcial a que se refere à LC nº 87/96, mas sim ao custo total que, além de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, compreende outros componentes tais como exaustão, depreciação, amortização, etc.

Quanto à nulidade suscitada, vejo que não há que ser acolhida, pois, em verdade, a fiscalização empreendida pelo Estado da Bahia não auditou a regularidade do imposto devido ao Estado de Sergipe e sim a formação da base de cálculo das transferências de mercadorias para este Estado, compreendido que são estabelecimentos de um mesmo titular.

Adotada tal premissa, porque verdadeira, a ação fiscal foi levada a efeito em estabelecimento situado neste Estado e com base nas normas de regência, que encontram alicerce na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, XII, "i" e 146, III, "a") ao estabelecer que os Estados-membros podem legislar privativamente sobre os tributos cuja competência lhes foi atribuída, além de que, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte.

Demais disso, a fiscalização apenas utilizou dados fornecidos pelo estabelecimento localizado no Estado de Sergipe, para identificar o custo de produção da mercadoria recebida em transferência pelo estabelecimento autuado e, assim, determinar os créditos fiscais utilizados por estabelecimento situado no Estado da Bahia.

Em assim sendo, afastado a nulidade suscitada.

No mérito, melhor sorte não tem o Sujeito Passivo.

Preliminarmente devo fazer pequena digressão em derredor do tema trazido aos autos. Fato é que a base de cálculo do imposto que ora se exige, ou seja, nas operações de transferências

interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa - mercadorias com origem em estabelecimento fabril -, tem definição na LC 87/96 – está expressa em Lei.

É de se registrar que a Lei Kandir (LC nº 87/96), para efeito de definição da base de cálculo do imposto, não abraçou a definição de custo de produção adotada na contabilidade de custos, sendo certo que a referência essencial para a determinação do valor respectivo é o que encontra consignado nos documentos fiscais, sem qualquer interferência do valor atribuído à mercadoria objeto da transferência nem aos procedimentos para escrituração dos lançamentos contábeis.

Nessa senda, a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias produzidas pelo remetente deve ser composta apenas pelos itens do custo de produção expressamente estabelecidos na norma, sem alargamentos.

No caso do presente Auto de Infração, em relação à materialidade do lançamento, verdadeiramente não levou à base de cálculo os custos de depreciação, exaustão, transporte, encargos financeiros, etc., pois, se pautou pelas determinações contidas no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Assim, como o comando contido no dispositivo supracitado é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos nele elencados e conforme reproduzido na legislação estadual, entendido que a Lei Complementar não pode ser modificada ao alvedrio de cada Estado da Federação.

Quanto ao demonstrativo fiscal, vejo que consolida valores relativos à matéria prima, material secundário, embalagens (acondicionamento) e mão-de-obra, extraídos dos livros fiscais Do recorrente, certo que após apuração do custo de produção unitário, foi confrontado com a base de cálculo consignada em cada nota fiscal de transferência, chegando-se à diferença entre o valor previsto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 e o que foi consignado a maior.

Nesses termos, vê-se que feita à limitação dos itens previstos na lei (matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra), toda a apuração feita pelo fisco está correta, mesmo porque o recorrente não fez vir aos autos qualquer elemento que possa contrariar tal assertiva. Afastada, portanto a alegação da não materialidade do lançamento.

Avançando, o recorrente sustenta que a fiscalização, para efeito de comparação dos custos, tomou como parâmetros os valores tributáveis declarados nas notas fiscais, o que levaria a uma base de cálculo equivocada por não contemplar as despesas de frete e o próprio ICMS.

Embora a legislação tributária não vede o transporte com cláusula CIF em uma operação de transferência, tal situação poderá desaguar em outras de difícil comprovação por parte do contribuinte. Em uma transferência de mercadoria, mesmo não havendo a mudança de titularidade da propriedade dos bens transferidos, o art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96 determina que tais operações se constituem em fato gerador do imposto, nos termos do art. 12 do mesmo diploma, logo, uma operação de transporte de mercadorias por transferência com cláusula CIF tem que se submeter a regência na norma regulamentar sob pena do contribuinte arcar com o ônus da sua desobediência, vez que tal regra visa o controle do Estado sobre sua receita nessas operações, bem como, dar ao contribuinte, que arcou com o seu ônus, respaldo legal para exercer o seu direito e no específico caso, saber se, acaso, o frete encontrava-se incluso no preço da mercadoria. Registre-se que o recorrente não trouxe aos autos qualquer prova do alegado.

Quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo, observo que os autuantes ao buscarem o custo de produção da mercadoria em voga, o fez sem a inclusão do ICMS, conforme determina o art. 13, § 1º, da LC nº 87/96 e art. 17, § 1º, da Lei nº 7.014/96, feita a inclusão do ICMS à alíquota de origem apenas na apuração do imposto.

Com respeito ao suscitado caráter confiscatório, desproporcional e desprovido de razoabilidade

da multa, em que pese entender terem percentuais exageradamente altos, devo dizer que foge a este conselho a competência para analisar matéria constitucional, além do fato de que referidas multas terem previsão legal na Lei 7.014/96.

Por todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao apelo recursal, mantendo a Decisão recorrida tal como expressa no Acórdão JJF nº 0147-05/16.

Deve-se destacar que, na assentada de julgamento deste PAF, o Conselheiro Luiz Alberto Amaral Oliveira se declarou impedido de participar do mesmo, por ter sido julgador na Decisão ora recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **206891.0028/15-0**, lavrado contra **ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$129.864,26**, 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, 24 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS