

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0023/09-3
RECORRENTE - PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ES.TADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2ª CJF Nº 0032-12/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/12/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0312-12/18

EMENTA: ICMS. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, que reformou no mérito a da Primeira Instância, a existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento. Tais condições não ocorreram no caso concreto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **CONHECIDO** e **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração em relação à Decisão proferida por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 19/02/2018, fls.765/790, quando apreciou os Recursos de Ofício e Voluntário relativos ao Acórdão da 4ª JJF nº 0379-04/10 que julgou, por decisão não unânime, Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/07/2009, julgando o Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVIDO e o Voluntário NÃO PROVIDO, restabelecendo-se o valor original do lançamento para o valor histórico de R\$516.169,70, com exclusão da multa de 60, sobre o valor de R\$355.493,38, com base no art. 106, inciso I c/c o art. 146, ambos do CTN.

Ainda inconformado, às fls. 372/381, o Contribuinte interpõe PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO argüindo erro material na decisão proferida por esta Câmara.

Destaca inicialmente o cabimento do pedido conforme previsto no Art. 169 do Decreto nº 7.629/99, o qual transcreve.

Salienta que os argumentos preliminares e de mérito trazidos no presente recurso são decorrentes ou provocados pela decisão recorrida que, a seu ver, alteram entendimentos firmados anteriormente por este CONSEF.

Passa a discorrer, entre outras, sobre as seguintes questões:

- *RESTABELECIMENTO DE VALORES DO ICMS EXTINTOS, PORQUE NÃO OBJETOS DO RECURSO DE OFÍCIO E POR OUTRAS RAZÕES;*
- *FALTA DE ENFRENTAMENTO DA ALEGAÇÃO FUNDAMENTADA NO CONVÊNIO ICMS 03/95;*
- *EXCLUSÃO APENAS DA MULTA, SOBRE A PARTE DO DÉBITO EXIGIDO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN;*
- *MANIPULAÇÃO DE VALORES DA BASE DE CÁLCULO NA SAÍDA DE ESTABELECIMENTO ATACADISTA (CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO), PARA DIMINUIÇÃO DE CRÉDITOS;*
- *OS CUSTOS SE COMPLETAM NOS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, EM SENDO ESTE PROLONGAMENTOS DOS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES;*
- *A EXCLUSÃO, DO CUSTO DE PRODUÇÃO, DE GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA E CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO, FERE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.*

Requer, ao final que seja conhecido o presente pedido de reconsideração, e que lhe seja dado provimento para julgar Improcedente o Auto de Infração em lide.

VOTO VENCIDO

Considerando tempestivo o presente Pedido de Reconsideração, preliminarmente devo verificar se este atende o requisito para seu conhecimento, previsto no art. 169, I, do RPAF/BA, qual seja o preenchimento cumulativo dos seguintes requisitos: *a) que a decisão da Câmara tenha reformado no mérito a do juízo administrativo originário; b) que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito ventilados na defesa e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.*

Vejo que, ao contrário do que alega a Recorrente, todos os questionamentos aduzidos pelo Contribuinte, tanto em sede de Impugnação quanto em seu Recurso Voluntário, foram analisados exaustivamente pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal e, da mesma forma, por esta 2ª Câmara no julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário.

Saliente-se que a decisão desta 2ª CJF, diante das prerrogativas que lhe confere o disposto no art. 169, inciso I, alínea “a” do mesmo Decreto que regula este pedido de reconsideração, reformou o julgamento de primeira instância, lastreia-se em fatos e fundamentos também ventilados na fase anterior desse julgado.

Pelo exposto, concluo que a utilização desse recurso, no caso em análise, em relação ao Recurso Voluntário não é possível por estarem ausentes os requisitos para seu conhecimento.

No entanto, considerando que o Pedido de Reconsideração não visa um novo julgamento, em 3º grau, mas apenas e tão somente resolver questões pontuais previstas no Art. 169, I, “d”, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, que admite pressuposto para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração quando a decisão tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal.

Assim, por entender que a referida alteração regulamentar é mais benéfica ao Autuado, adentrarei ao mérito, quanto ao Recurso de Ofício recorrido, considerando os argumentos apresentados e com base no voto divergente da decisão em revisão.

Portanto, tendo em vista constatar que a matéria trazida aos autos, em verdade, discute a aplicação do disposto no art. 13, §4º, incisos I e II, da LC 87/96, cujo núcleo de seu teor a seguir transcrevo:

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;

Eis que, embora o Autuante tivesse entendido de que as transferências de mercadorias de estabelecimento fabricante e de Centros de Distribuição são equiparadas para efeito de determinação da base de cálculo sobre o qual deverá incidir o ICMS, e o entendimento do Contribuinte tenha sido no sentido de a definição dos ditos valores é feita de maneiras distintas, com fundamento no dispositivo legal acima mencionado, a decisão de piso, objeto do presente Recurso de Ofício, concluiu pela sua Improcedência.

É de grande relevância sublinhar que o texto de regência da matéria discutida, no entendimento desse Relator, é, a meu ver, de clareza solar quando trata e **distingue** as operações de saídas de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado da federação, pertencente ao mesmo titular, ou seja, a definição da base de cálculo do imposto é segregada pelos incisos I e II, entendido que as origens das mercadorias – estabelecimento fabricante e Centro de Distribuição – devem ter apuração diferenciada de preços em razão de cada uma das possibilidades previstas na legislação.

Isto, no nosso entendimento, é pacífico e indiscutível, basta uma leitura rápida para se chegar à mesma conclusão.

Mesmo sendo clara a interpretação do dispositivo da LC nº 87/96, vencida esta parte, por mero exercício de especulação em derredor de possível futura discussão, ainda nos depararíamos com a necessária definição do que seria “*entrada mais recente*”, o que nem de longe tem definição clara, bem como restaria pendente de definição do que estaria englobado nas rubricas matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, haja vista que não se tem parâmetro definido para tanto, eis que existe o parâmetro contábil e aquele que impõe o fisco e que tem bases pouco claras.

O fato é que a norma insculpida na Lei, deixa claro e definido que são duas as fontes onde se deve buscar a apuração dos créditos a serem apropriados pelos estabelecimentos destinatários em operações de transferências entre estabelecimentos de mesmo titular, aí entendido que tais operações podem ter origem em estabelecimento industrial e em centro de distribuição, quais sejam: o valor da entrada mais recente (inciso I, do § 4º do art. 13, referente a transferências de CD para CD), e o custo de produção, correspondente ao inciso II do mesmo diploma referente à transferência da indústria para CD.

A interpretação dada pela Decisão recorrida, a meu ver, está equivocada, ao considerar, em apertada síntese, que as transferências, quer de CD para CD, quer da indústria para CD, terão como base da apuração dos créditos a serem apropriados pelos estabelecimentos destinatários em operações de transferências entre estabelecimentos de mesmo titular, unicamente o custo de produção.

Dos fatos trazidos ao PAF, em que pese a acusação formulada pelo fiscal autuante, o Contribuinte defendeu-se, reiteradamente, aduzindo que as transferências motivadoras da lavratura do Auto de Infração, em verdade, tiveram origem de outros “*CD's - Centros de Distribuição*”, que por sua vez haviam recebido as mercadorias de unidades fabris, e que nesta condição a aplicação do inciso II do art. 13, §4º, da LC 87/96 estaria equivocada, pois, estaria sendo considerado o “*custo de produção*” ao invés do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme determina o inciso I do mesmo dispositivo.

Registre-se mais uma vez que a LC 87/96, por via do art. 13, §4º, estabeleceu expressamente as hipóteses de composição e materialidade do imposto, das quais transcrevo, em destaque, as dos incisos I e II:

"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;"

Quanto ao Auto de Infração, convém destacar que o autuante expressou que a base essencial da autuação, sobre a qual se fundamenta a definição da base de cálculo do imposto que se pretende exigir, teria sido baseada nos custos de produção e que teria sido efetuado o estorno de crédito de ICMS na forma da LC 87/96, em virtude de a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas neste estado ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, §4º, II).

Faz-se necessário, na apreciação da matéria trazida por este PAF, esclarecer a confusão estabelecida em razão da definição dos estabelecimentos remetentes das mercadorias.

Os estabelecimentos Fabris e Centros de Distribuição foram tratados igualmente, o que, a meu ver, definitivamente não pode ser feito, por ser pacífico o entendimento de que são distintos e recebem tratamento tributário também diferenciado, pois, além de serem estabelecimentos independentes sob o ponto de vista fiscal, não há na legislação do Estado da Bahia a figura da equiparação do Centro de Distribuição - CD à Indústria para efeito de fixação de base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias, como também sequer há previsão desta figura na Lei Complementar nº 87/96.

Em verdade, a Norma insculpida no art. 13, § 4º, da LC 87/96 diz, textualmente, exatamente o contrário, no que concerne à definição da base de cálculo nas transferências entre estabelecimentos de mesmo titular - distinção feita pelos incisos I e II, do § 4º, do art. 13, da LC 87/96.

Vejo que no caso em apreço, o fato gerador se concretizou nas operações de transferências realizadas entre os Centros de Distribuição e o estabelecimento autuado, também Centro de distribuição, apesar da base de cálculo do imposto exigido ter sido constituída com fundamento no inciso II do §4º do Art. 13, onde a base de cálculo do imposto, na situação concreta, é definida com base no custo de produção, sugerindo, ou melhor, afirmando, que as mercadorias tiveram origem de estabelecimentos fabris.

Saliente-se que não se discutiria a acusação fiscal se efetivamente as mercadorias tivessem sido remetidas dos estabelecimentos que as teriam produzido, pois, própria seria a aplicação do dispositivo da norma utilizado na lavratura do Auto de Infração (art. 13, §4º, II, da LC 87/96). Entretanto, a realidade fática é outra e, à luz dos fatos, não poderiam os fiscais autuar a Recorrente estabelecendo como base da exigência os custos de produção quando as mercadorias tiveram origem em estabelecimentos não fabris, porque ferem o princípio da legalidade - tipicidade tributária (descompasso e desconformidade entre o fato concreto e o tipo legal previsto na norma).

Há que ser lembrado e registrado que antes de haver transferências entre os estabelecimentos (CD e autuada), houve operações de transferências entre a indústria e os CD's, o que nos remete ao fato de que também houve agregação de custos e que bem por isso deve ter havido a devida apuração do ICMS através dos lançamentos de créditos e débitos, o que resultaria em ofensa ao princípio da não-cumulatividade, pois, mantida a autuação estaria a Recorrente a ser exigida do mesmo tributo duas vezes.

Relevante consignar que esta Câmara de julgamento, alinhada ao disposto na LC 87/96, já teve por entendido que existem efetivamente duas formas de apuração, baseadas nas entradas mais recentes e no custo de produção, tanto assim que por diversas vezes converteu PAF's em diligência para, com base apenas nas transferências interestaduais efetuadas diretamente entre os estabelecimentos fabricantes da autuada e a filial situada no Estado da Bahia, elaborar novo demonstrativo fiscal, indicando os valores passíveis de exigência de ICMS.

Por tudo o quanto dito, entendo que não há que se falar em utilização indevida de crédito fiscal por parte do Contribuinte, haja vista que a correta composição da base de cálculo é aquela que deriva da aplicação do disposto no artigo 13, § 4º, I, da LC nº 87/96, qual seja o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, pelo que concluo que é totalmente insubsistente a exigência fiscal.

Pelo exposto, entendo que deve ser mantido o Julgamento prolatado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou o Auto de Infração em lide PROCEDENTE EM PARTE, objeto do Recurso de Ofício recorrido.

Assim, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Presente Pedido de Reconsideração.

VOTO VENCEDOR

Reputo correta a decisão quanto ao não conhecimento do Pedido de Reconsideração em relação ao não provimento do Recurso Voluntário, bem como ao conhecimento do mesmo quanto ao Recurso de Ofício, mas divirjo quanto ao seu provimento.

Esta matéria já foi objeto de diversos julgamentos neste CONSEF e, recentemente, de decisão judicial favorável à tese estatal nos autos do Processo nº 0316102-21.2014.8.05.0001, prolatada em 04/09/2018, nos Embargos à Execução do Auto de Infração nº 206891.0001/12-0, contra estabelecimento do próprio Autuado.

Vejamos a parte final da referida Decisão:

“ ...

Destarte, constata-se, da análise da perícia realizada, que o custo de produção das mercadorias autuadas levou em consideração convenções contábeis e práticas usuais de contabilidade adotadas na indústria, as quais, como dito acima, extrapolam o rol elencado no art. 13 da LC 87/96, quais sejam, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, tendo a Embargante utilizado crédito indevido, o que ensejou a redução no pagamento do imposto motivando, por consequência, exigência fiscal, conforme ocorreu através do auto de infração, peça vestibular do presente processo.

Por todo o exposto, entendo por correto o procedimento fiscal, vez que restou demonstrado que nos aludidos valores que deram direito ao creditamento da contribuinte, ora Embargante, se encontravam incluídas parcelas outras de custo da produção, notadamente de energia elétrica, além das estabelecidas na legislação do ICMS.”

Verifico que a Decisão é de solar clareza de que a base de cálculo nas transferências interestaduais deve obedecer estritamente ao rol elencado no §4º do Art. 13 da LC nº 87/96, sendo que nas operações com mercadorias próprias, produzidas pela empresa, as parcelas de custo elencadas são tão somente matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não podendo ser adicionadas outras parcelas de custo, a exemplo da energia elétrica.

Assim, foi acertada a correção da autuação quanto ao entendimento de que o inciso I, do §4º, do Art. 13, da LC nº 87/96, deve ser utilizado apenas nas transferências de mercadorias por empresas comerciais, devendo ser utilizado o inciso II do mesmo dispositivo legal nas operações realizadas por estabelecimentos industriais, mesmo quando efetuado por estabelecimentos filiais, a exemplo dos Centros de Distribuição da indústria.

Diante do exposto, voto pelo CONHECIMENTO do presente Pedido de Reconsideração e NÃO PROVIMENTO, mantendo a Decisão prolatada por esta 2ª CJF no Acórdão CJF nº 0032-12/18.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **CONHECER** e **NÃO PROVER** o Pedido de Reconsideração interposto, mantendo a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0023/09-3**, lavrado contra **PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$516.169,70**, acrescido da multa de 60% apenas sobre R\$160.676,32, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, dispensada a multa sobre o valor de **R\$355.493,38**, com base no art. 106, I, c/c o art. 146, ambos do CTN, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): José Carlos Barros Rodeiro, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Luiz Augusto Fernandes Dourado.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

LEÔNICIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS