

A. I. Nº - 206891.0040/17-6
AUTUADO - QUÍMICA AMPARO LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CESAR DA SILVA BRITO e
EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/08/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-01/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO (NAFTA PETROQUÍMICA). A base de cálculo é o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96 e art. 17, § 7º, II, da Lei nº 7.014/96. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais e os ditames da ciência contábil. Não acatadas as preliminares de nulidade da autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 09.10.2017, para exigir ICMS no valor de R\$396.069,04, mais acréscimos legais, com a seguinte imputação: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior ao estabelecido em lei complementar, convênio ou protocolo”*. *“Trata-se de estorno de crédito do ICMS em função de erro na determinação da base cálculo nas operações de transferências interestaduais, tendo como consequência o pagamento a menor do ICMS mensal devido, tudo em consonância com o detalhamento registrado no próprio corpo deste Auto de Infração”*. Período da autuação: janeiro/dezembro de 2013.

Consta ainda que o presente trabalho tem amparo na Lei Complementar 87/96 (LC 87/96) e nas decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Conselho de Fazenda do Estado (CONSEF) e que, no caso desse Auto de Infração, 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.

Informam os Auditores que a Lei Complementar LC nº 87/96 em seu art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96 prescreve que a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte deve corresponder ao custo da mercadoria produzida, assim entendida, a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

Frisam que pelo comando constitucional, a base de cálculo nas transferências interestaduais está disposta no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96. Posto isso, os gastos com *manutenção, depreciação, amortização, frete CIF (quando existente), energia, combustíveis*, etc. devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Ressaltam que autuação foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa autuada, que o fez tanto em meio físico, quanto em meio eletrônico, onde consta a discriminação dos itens dos CUSTOS DE PRODUÇÃO, por código dos produtos, quais sejam: *Insumo; material secundário; embalagem; mão de obra; depreciação, manutenção, outros*

custos.

Assim, foram expurgadas as seguintes rubricas: *depreciação, manutenção, outros custos*, que não integram a matéria prima, a mão de obra, material secundário ou acondicionamento.

Elaboraram demonstrativos “*estorno de crédito - custo transferência - fábricas - Produção do estabelecimento*” e “*custo unitário cfe. LC 87/96 - Resumo mensal . fábrica - 2013*”, em meio físico e eletrônico.

Confirmam o acerto e a qualidade da Auditoria com o Processo Fiscal de idêntica natureza, lavrado contra o mesmo autuado, em decisões do CONSEF (Acórdão CJF 0249-11/14 e CJF 0067-11/16). Posição do STJ - Recurso Especial 1.109.298/RS (2008/0279009-9) Relator Ministro Castro Meira e Recurso Especial 707.635/RS (2004/0171307-1).

O autuado ingressou com defesa administrativa, peça que se encontra juntada ao processo às fls. 62/87, com Procuração dos seus advogados e substabelecimento, às fls. 55/59, ressaltando a tempestividade da impugnação, com a citação do art. 123, do RPAF/99.

Faz uma síntese da autuação; questiona que a partir das afirmações genéricas, apontando que a autuada havia se equivocado quanto à base de cálculo, sem a correta descrição dos fatos, falta ao Auto de Infração suporte para o apenamento, devendo ser julgado improcedente.

Aponta ainda as seguintes razões:

1. Afronta ao princípio da não-cumulatividade, nos termos do art. 155, § 2º, I da Constituição Federal/1988, assim como aos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, uma vez que a Impugnante tem todo o direito de se creditar do ICMS, nas operações interestaduais;
2. Não se pode pretender alterar a forma de apuração estabelecida pela Constituição Federal, com a devida obediência do quanto constante dos atos normativos dos Estados da Bahia e de São Paulo, tendo sido utilizado para a apuração dos cálculos relativos à base de cálculo para a apuração do ICMS, na realização de tais operações, o custo definido e apurado do produto, segundo as normas brasileiras de contabilidade --- *a regra exigida e imposta pelo Estado de São Paulo*;
3. Indevida aplicação de multa em patamares extorsivos, eivada de vícios de inconstitucionalidade ou *subsidiariamente a aplicação da regra contida no §7º, do artigo 42, da Lei Estadual nº 7.014/1996, haja vista que a situação da ora Impugnante se subsume ao cancelamento total da multa imposta, especialmente porque foi obrigada pelo Estado de São Paulo a agir dessa forma.*

Diz que foi autuado pelo Fisco baiano com base no artigo 309, §7º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, o qual dispõe que se o ICMS for destacado a maior, em operações interestaduais, inclusive, somente será admitido no Estado da Bahia o crédito de acordo com o que a autoridade fazendária baiana fixar como base de cálculo.

Indica a autoridade fazendária que a base de cálculo deveria corresponder ao custo de produção, ou seja, o custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, sem poder ser considerado como custo de produção os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete, energia, combustível, etc., concluindo pela necessidade de estorno do crédito fiscal sobre os custos incluídos indevidamente na base de cálculo do ICMS pago no estado de origem e creditado pela Impugnante quando da transferência da mercadoria em seu estabelecimento no estado do Bahia.

Alega que não houve a especificação exata sobre a infração supostamente cometida pela Impugnante, uma vez que a capitulação apresentada a título de infração, não é capaz de detalhar, ao certo, o que de fato acarretou a autuação fiscal descrita nos presentes autos.

Diz que a Lei Complementar nº 87/96 define, em seu artigo 13, §4º, inciso II, como base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado “*o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*”.

Reclama que a fiscalização é quem determina que configuraria e, mais importante, o que não configuraria como “custo de produção”, quando a própria legislação complementar federal, muito menos o referido disposto do Decreto nº 6.284/97, dizem quais os elementos podem ou não ser considerados dentro do conceito de custo de produção.

Ressalva que lançou mão do inciso II, do §4º, do artigo 13, da LC 87/96, havendo apenas uma suposta divergência do conceito de custo de produção. Caberia, assim, à autoridade fazendária indicar o porquê de entender que determinadas atividades não poderiam ser consideradas como parte do custo total da produção.

Transcreve o item 11 da Norma de Procedimento Contábil do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), aduzindo que o “custo de produção” é conceito retirado do Direito Privado, atrelado, como visto, à contabilidade, bem como considerando que, pela norma tributária (art. 110, CTN), não é possível que haja a distorção dos conceitos de Direito Privado pelos entes tributantes.

Observa que não houve qualquer indicativo da parte do Auditor Fiscal, no sentido de demonstrar qual a justificativa ou mesmo fundamento legal que sustente o argumento de que determinados custos deveriam ter sido excluídos da base de cálculo do ICMS por terem extravasado o conceito de custo de produção. Todos os elementos alocados foram efetivamente utilizados na produção do bem, estando dentro do conceito de custo de produção, sendo plenamente legítimo o crédito feito.

Acusa fiscalização de utilizar conceitos jurídicos abstratos ou à sua convicção subjetiva; não entendeu o porquê da autuação, porquanto todos os elementos computados pela ora Impugnante foram efetivamente realizados dentro do conceito de custo de produção, conforme legislação em vigor. E, não havendo especificação do porquê cada específico elemento não satisfaria a vontade/intelecção da Auditoria, deve-se declarar nulo o Auto de Infração.

Questiona que houve evidente e manifesta violação ao princípios da não-cumulatividade, encartado na Constituição Federal – art. 155, § 2º, I, que determina que em seu pagamento deve ser compensado o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Discorre sobre tal princípio e o posicionamento da doutrina e da jurisprudência.

Conclui que, no presente caso, ao pretender a Fazenda Publica cobrar valores relativos ao creditamento entendido como indevido, em face das operações interestaduais realizadas para estabelecimento, resta evidente que foi aviltado o quanto constante da Constituição Federal, assim como a Lei Complementar nº 87/96, na sua essência.

Explica que procedeu ao cálculo da sua base de cálculo de ICMS, para fins de creditamento, o valor correspondente ao custo da produção de suas mercadorias, nos exatos termos do quanto imposto pelo Estado de São Paulo, por meio da Decisão Normativa CAT nº 5, de 15/06/2005, expedida dentro do conceito de legislação tributária (CTN, artigos 96 e 100, inciso I).

Diz que com base na mencionada Decisão Normativa CAT nº 05/2005, resta evidente que não há qualquer óbice para a apuração da base de cálculo do ICMS, ao se considerar que o art. 13, § 4º, II, Lei Complementar nº 87/96 não deverá ser interpretada de forma taxativa, devendo ser considerada de forma mais abrangente, como se deu no presente caso.

Diz que o presente caso não se coaduna com a regra do art. 111 e incisos do CTN que estabelece as situações em que a legislação tributária será interpretada literalmente; não vê razão que justifique a autuação sofrida, uma vez que procedeu aos cálculos da base de cálculo do ICMS, com base nos custos apurados de acordo com as normas de procedimentos contábeis vigentes e registrado nos livros Registros de Inventários do período auditado, acrescido do próprio imposto, conforme regra de tributação estabelecida para este tributo, a título de base de cálculo para suas transferências, qual seja, o custo da mercadoria, em toda a sua abrangência.

Insiste que os custos realizados na produção, antes mesmo de estar pronto para a sua comercialização, serão denominados custo de produção e evidente que se pode concluir que a

definição de custo constante da Lei Complementar nº 87/96 tem, nitidamente, natureza exemplificativa e não taxativa, como pretende o Fisco Baiano.

Cita como paradigma o RESP. 1.109.298 – RS – Min. Castro Meira – 2ª turma - Dj 25/05/2011-

Aponta o comportamento contraditório da fiscalização, em caso similar em que foi autuada, pela mesma Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em situação inversa à presente, no Auto de Infração nº 281082.0022/12-7, considerando saídas de mercadorias regularmente escrituradas decorrente das transferências interestaduais por utilização de base de cálculo inferior ao custo de produção.

Diz que esse é outro lado da mesma moeda da guerra fiscal, já que o Estado da Bahia impugna a legislação de outro Ente Federado (custo de produção), mas, quando está na mesma posição deste, age da mesma maneira que outrora impugnava.

Argumenta que o Estado da Bahia não pode proceder a um nítido *venire contra factum proprium*, na relação de direito material, tão somente para procurar, caso a caso, obter o maior ganho possível em termos de arrecadação. De rigor assim que, no presente caso, também seja aplicada a coerência, no sentido de se considerar o valor real da operação e o valor do ICMS realmente pago, assim escriturado, que traz em si o custo de produção, que partilhará do preço do produto, na operação posterior.

Pede o acolhimento da sua impugnação; afastamento da aplicação de multa, nos termos do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, invocando violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, razão pela qual, deve ser corrigido, no mínimo, o Auto de Infração, nesse sentido.

Requer que as futuras intimações sejam exclusivamente realizadas em nome do advogado José Manoel de Arruda Alvim Netto, advogado inscrito na OAB/SP nº 12.363 e Eduardo Arruda Alvim, advogado inscrito na OAB/SP nº 118.685, ambos com endereço na Rua Atlântica, nº 516, Jardim América, São Paulo – CEP 01440-902, e endereço eletrônico publicacoes@arrudaalvim.com.br, sob pena de nulidade.

A informação fiscal foi prestada e juntada às fls. 211 a 228. Os autuantes frisaram, inicialmente, que o objetivo da informação fiscal é procurar identificar e quantificar a base de cálculo do ICMS na hipótese de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da Federação, de modo que, didaticamente, se compreenda os lindes da controvérsia ora instalada na esfera administrativa do contencioso fiscal.

Transcreveram o art. 155, § 2º, XII e art. 146, da CF, que remete à Lei Complementar dispor sobre a fixação da base de cálculo do ICMS e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, a definição de tributos e as suas espécies e em relação aos impostos discriminados na CF, os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Em seguida reproduziram a norma do art. 13, § 4º, inc. II, da LC 87/96, destacando que o texto positivado listou (fixou) os elementos de composição do valor tributável para efeito do ICMS, ou seja, definiu e elegeu os elementos de custos de produção que devem ser somados para se encontrar a base de cálculo do ICMS nessas operações. Em função da clareza solar da dicção do texto normativo inserto na Lei Complementar, não escapando, portanto, a qualquer tipo de intelecção ampliativa, a legislação do Estado da Bahia, por exemplo, tanto na Lei instituidora do ICMS de nº. 7.014/96 no seu art. 17, § 7º, II, quanto no Regulamento do ICMS baiano (art. 56, inciso V, letra “b”) trouxe essa mesma definição, ou seja, repete literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86.

Registraram que as empresas que transacionam em mais de um Estado não podem olvidar da compreensão do real sentido e alcance da regra prevista no art. 13, §4º, II, da LC 87/96, para não destacar ICMS a mais (quando da emissão das notas fiscais de transferências interestaduais) e recolher aos cofres do Estado de origem valor maior que o devido, pois, no conjunto das operações entre os mesmos titulares e em decorrência do princípio constitucional da não-cumulatividade, o contribuinte sempre pagará o mesmo valor de imposto.

Ressaltaram que esse aspecto deve ser sublinhado pelo simples fato de que, se incorrer em erro,

ou seja, se o contribuinte pagar imposto a menos para qualquer ente tributante, possíveis implicações financeiras poderão ocorrer, haja vista que o Fisco tenderá a utilizar os meios ao seu alcance para ter de volta o que lhe pertence. Frisaram que o que se busca é examinar a correta partilha do ICMS entre os entes tributantes (Estados e Distrito Federal), nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados. Para a questão a citada LC 87/96 faz menção ao CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, que compreende o somatório de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, eliminando-se, portanto, os demais itens de custo, para se determinar a base de cálculo das operações de transferência interestadual.

Transcrevem as informações já deduzidas no corpo do Auto de Infração.

Sintetizam os termos da defesa.

Dizem que a autuação foi baseada na planilha do custo de produção apresentada pela própria empresa, explicando que em consonância com a LC 87/96, julgados do STJ foi considerado para a definição da correta base de cálculo o previsto no art. 13, § 4º, inc. II, da LC 87/96.

Ressalvam que, no entanto, a empresa defende a formação da base de cálculo, nas transferências interestaduais de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da federação com a utilização da legislação do Estado de São Paulo, reforçada com a Decisão Normativa CAT 05/05. Frisam que o autuado deve, antes, obedecer ao que prescreve a Lei Complementar do ICMS.

Discorrem sobre o papel da Lei Complementar no campo do ICMS e a previsão contida no art. 13, §4º, II, assinalando que tal comando é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo, além dos elencados.

Destacam, que 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.

Esclarecem que o frete com cláusula CIF não se aplica às transferências, face não constituir um elemento do custo de produção e sim uma despesa operacional, onde não se percebe as figuras do remetente / vendedor e destinatário / comprador (pessoas jurídicas distintas).

Sobre a definição dos efeitos tributários pela lei tributária e com referência aos institutos de direito privado nas normas tributárias, partindo-se ainda do pressuposto que a lei complementar 87/96 fixou, elegeu taxativamente os elementos de custo de produção (matéria-prima; mão-de-obra; material secundário; e acondicionamento), que formam a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual de produtos industrializados, aduzem que as normas gerais do Direito Tributário, em especial, os artigos 109 e 110, CTN, devem construir a melhor interpretação para os conceitos desses elementos de custo de produção.

Aduzem que o instituto do direito privado/direito empresarial/contabilidade é “importado” pelo direito tributário sem qualquer ressalva e com a mesma conformação que tem no direito privado. Lembra que compra e venda, locação, prestação de serviço, a sociedade, por exemplo, ingressam no ambiente tributário “sem mudar de roupa”. Citam a doutrina de Luciano Amaro, de Aliomar Baleeiro, nesse sentido.

Portanto, se o direito tributário tivesse a intenção de alterar a identidade do instituto da Ciência Contábil ou de direito privado (especificamente com relação à definição do que seja matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento), teria que fazê-lo de modo expresso para poder surtir e operar os efeitos fiscais.

Por outro lado, o artigo 110, CTN veda que o legislador infraconstitucional possa alterar conceitos e institutos de direito privado, com o fito de expandir a sua competência tributária prevista no Texto Constitucional. O objetivo é preservar a rigidez do sistema de repartição das competências tributárias entre os entes políticos da Federação. Em suma, esse artigo funciona como uma limitação à discricionariedade do legislador tributário.

Concluem que não pode o legislador dizer diferente do que está previsto no Direito Privado, em especial nas Ciências Contábeis, o que seja matéria prima, mão de obra, material secundário e

acondicionamento, haja vista que a Lei Complementar nº 87/97, por mandamento da Constituição, com relação à formação da base de cálculo, definiu, fixou os elementos de custos de produção que deverão compor ou formá-la, mas não conceituou o que seria cada um deles. Assim, entendem que correto é recorrer às normas da Ciência Contábil ou de outros institutos de Direito Privado.

Assim, transcrevem trabalho desenvolvido na Faculdade de Ciências Contábeis de São Paulo (FACULDADES INTEGRADAS DE ITACARÉ – SP), que define os quatro elementos de custo de produção ou as rubricas listadas na Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, §4º, II), de forma bastante expressiva no ponto de suprir a lacuna deixada pelo legislador infraconstitucional, assim como para facilitar a percepção dos termos ou expressões utilizadas pela norma.

Sobre a diferença entre “matéria-prima” (MP) e “material secundário” (MS), respondem que a primeira (MP) é mais importante porque entra em maior quantidade no processo produtivo, enquanto que o segundo (MS) entra em menor quantidade no processo produtivo. A semelhança entre “matéria-prima” e “material secundário” é que ambos são materiais, integram o produto final e são custos diretos no processo produtivo.

Percepção que se verifica na resposta à consulta, no Portal de Auditoria, da lavra de Paulo H. Teixeira e consulta formulada ao Presidente do Conselho do CRC-SE, Dr. ROMULADO BATISTA DE MELO ou dos ensinamentos de LEONE E LEONE.

Repetem os conceitos e definições sobre os elementos de produção.

Concluem que as várias concepções teóricas existentes sobre o tema, conduz ao mesmo ponto comum: que energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação etc. não são enquadráveis pela Ciência Contábil nos elementos de custo denominados de matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento.

A vontade do legislador em aprovar tal regramento, foi no sentido de limitar, reduzir a formação da base de cálculo do ICMS nas transferências de produtos industrializados (ou mercadorias produzidas) para filiais localizadas em diferentes unidades da Federação, na forma do art. 13, §4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, definindo, taxativamente, literalmente, a parte que seria cabível a cada ente público da Federação.

Destacam as impropriedades contidas na legislação do Estado de Minas Gerais, art. 43, §2º, incisos I e IV do Regulamento de ICMS, surgindo a figura da “*mão de obra tecnológica*” que incrementa a base de cálculo de ICMS ao arripio da interpretação restritiva do artigo 13, §4º, II da LC 87/96. Dizem que também em São Paulo, editou-se a DN CAT 05/2005, um ato normativo emanado das autoridades administrativas que se enquadra no rol das normas complementares tributárias, nos termos do artigo 100, CTN, não podendo, por conseguinte, inovar, estabelecendo além do que está na lei ou mesmo no regulamento. Tais atos devem ser apenas complementares.

Exibem outros Autos de infração lavrados contra o mesmo autuado. Discorrem sobre as questões inerentes a energia elétrica e depreciação; sobre o posicionamento do STJ.

Destacam o Parecer da PGE/PROFIS em face ao PAF 206891.0040/13-3, ementando pela impertinência das razões recursais e envolvendo a controvérsia sobre a composição do custo da mercadoria, nos mesmos termos do art. 13, §4º, II da LC 87/96.

Sobre a alegação de multa confiscatória, dizem que cabe ao CONSEF analisar se, ao Editar a Instrução Normativa nº 52/2013 transcrita no corpo do Auto de Infração, não estaria a empresa amparada pela aplicação da regra do CTN que prevê a não aplicação de penalidade à infração, nos casos de se tratar de lei interpretativa.

Pedem a procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração versa sobre estorno de crédito fiscal de ICMS em decorrência de emprego de base de cálculo nas operações de transferência interestadual (entradas na filial Bahia) com valores superiores ao previsto no art. 13, § 4º, inc. II, da Lei Complementar nº 87/96.

Trata-se de operações de transferência de diversos produtos da unidade de produção do autuado, localizado no Estado do São Paulo. A base de cálculo de transferência englobou parcelas ou rubricas não compreendidas dentro dos elementos autorizados pela Lei Complementar 87/96 (art. 13, § 4º, inc. II), ou seja: matéria-prima, material secundário, mão de obra direta e acondicionamento. A autuação compreende o período de janeiro/dezembro de 2013; totalizou a cifra de R\$396.069,04 mais acréscimos legais, dentre eles a multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

Preliminarmente, alega o autuado que não houve a especificação exata da infração supostamente cometida, uma vez que a capitulação apresentada não detalha o que de fato acarretou a autuação fiscal descrita nos presentes autos.

Não houve a nulidade suscitada, no presente Auto de Infração, considerando que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, sendo indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada.

Foi respeitado o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos e a legislação pertinente à irregularidade apurada. O lançamento de ofício foi constituído em acorde com os elementos indicados e na forma do art. 142, CTN, e art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inadmissível o argumento defensivo de que o lançamento de ofício não detalha a natureza da infração, uma vez que o Auto de Infração se encontra fartamente lastreado com documentos, relatórios e explicações acerca da metodologia de cálculo e apuração dos custos de produção para os fins das transferências interestaduais.

De forma minuciosa e detalhada foi apresentado no processo fiscal em lide, para apreciação da defesa, toda a metodologia de apuração da base de cálculo, com a menção expressa dos itens que foram mantidos na composição da mesma. O expurgo de alguns itens de custo da base impositiva do ICMS, nas transferências para o estabelecimento localizado na Bahia foi fartamente explicado e documentado no corpo do Auto de Infração e nas planilhas que o compõem, partes integrantes e inseparáveis do ato de lançamento.

Com relação ao pedido para que as futuras intimações sejam exclusivamente realizadas em nome e no endereço do advogado que indica, sob pena de nulidade, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Pelos motivos expostos considero que o Auto de Infração em exame não padece dos vícios formais apontados pela defesa, visto que o mesmo contém a indicação clara e precisa dos fatos que ensejaram a cobrança de ICMS, garantindo ao contribuinte o exercício pleno do direito à ampla defesa e contraditório.

No mérito, alega o autuado que a autuação afronta ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que tem todo o direito de se creditar do ICMS nas operações de transferências interestaduais e que a fiscalização do Estado da Bahia alterou a base de cálculo estabelecida pela Constituição Federal; explica ainda que apurou o ICMS, na realização de tais operações, com o custo do produto apurado e definido, segundo as normas brasileiras de contabilidade, regra exigida e imposta pelo Estado de São Paulo.

Afastadas as questões preliminares e o pedido de nulidade da autuação, no mérito, entendo que os elementos formadores da base de cálculo, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de produtos industrializados, se encontram listados em

norma específica do ICMS – o art. 13, § 4º, inc. II, a LC 87/96, recepcionado na legislação desse Estado no art.17, § 7º, inc. II, da Lei nº 7014/96.

Tomo com pressuposto válido o fato de que a Lei Complementar nº 87/96 fixou ou elegeu, de forma taxativa e literal, os elementos do custo de produção (matéria-prima; mão-de-obra; material secundário; e acondicionamento), que, somados, formam a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual de produtos industrializados. Na hipótese, não é possível ser acrescida à base de cálculo outros itens não previstos expressamente na lei, sob pena de se vulnerar o princípio federativo que assegura igualdade entre os membros da Federação, cujo propósito é definir um critério razoável de repartição da receita tributária entre o Estado de origem da mercadoria e o Estado de destino. A norma legal tem por objetivo, portanto, realizar um dos princípios nucleares da CF/88: o princípio federativo, através da repartição das receitas tributárias do ICMS entre o Estado produtor e o estado de destino das mercadorias.

Nessa diretiva é pacífica a jurisprudência do CONSEF, conforme se pode deduzir das decisões exaradas nos Acórdãos 0082-12/12, 0432-12/11 e 0166-12-13, todos mencionados no corpo do Auto de Infração. Nessa mesma linha, as decisões do STJ, no Resp. 1.109.298-RS e no Resp 707.635-RS e do STF, no RE 79452-RS, também citados na peça inaugural do presente processo administrativo fiscal.

O que se extrai da jurisprudência administrativa e judicial majoritária é que a norma da LC 87/96, em enumeração taxativa, delimitou os gastos que podem ser computados no custo das mercadorias produzidas, para efeito da formação da base de cálculo nas transferências interestaduais.

Ocorre que as 4 (quatro) rubricas mencionadas na norma legal – MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO DE OBRA DIRETA e ACONDIONAMENTO são não definidas na LC 87/96 e em nenhuma outra norma tributária. Em razão disso o interprete do direito tributário, para aplicá-lo, deve necessariamente recorrer aos conceitos oriundos do direito privado, em especial a ciência contábil.

Nesse sentido, observo que lastreado no texto Constitucional (art. 146, III), o Código Tributário Nacional (CTN) – lei ordinária com status de lei complementar – estabeleceu as “normas gerais em matéria de legislação tributária”. Os autuantes, por sua vez, ancorados no CTN, foram buscar a definição e o alcance daquelas expressões da lei complementar do imposto.

Assim, o art. 109 do CTN prescreve que os princípios gerais de direito privado utilizam-se para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos efeitos tributários.

Já o art. 110 do CTN, estabelece que: *“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”*

Merecem análise conjunta tais dispositivos, considerando que o emprego pela lei tributária de conceitos de outros ramos jurídicos podem repercutir na definição até mesmo de competência tributária. De onde se extrai a assertiva dos Auditores Fiscais que *“os conceitos postos no direito privado ingressam na cidadela do direito tributário sem mudar de roupa”*

Nesse sentido, o art. 109 estatui que, conquanto os princípios gerais de direito privado sejam utilizados para a pesquisa e definição do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas no âmbito do direito tributário, a definição dos respectivos é de domínio exclusivo deste ramo do Direito e deverá ser feita de forma expressa.

O artigo 110, a seu tempo, encerra, na realidade, duas normas. A primeira é que, em regra, a lei tributária pode modificar institutos, conceitos e formas de direito privado. A segunda, que a excepciona, consoante a qual os institutos, conceitos e formas de direito privado que tenham sido utilizados por lei hierarquicamente superior para a definição da competência tributária, não podem ser modificados pela lei tributária.

Em termos ainda mais claros, a lei geral informa que prevalece o império do direito privado (civil ou comercial) quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas daquele direito, sem prejuízo do direito tributário modificar lhes os efeitos fiscais. Tal regra visa preservar a competência tributária. Definições e limites dessa competência, estatuídos á luz do direito privado, serão os deste, nem mais, nem menos.

Tal entendimento impõe-se independente dessa disposição legal, diante da hierarquia normativa, porquanto as regras matrizes de incidência tributária estão contempladas na Constituição.

Dessa forma, a Lei Maior que emprega com frequência conceitos do direito privado, na regra matriz de incidência (bens móveis, imóveis, propriedade, patrimônio, renda, serviço, etc.), ao fazê-lo já define o campo de autuação da lei tributária. Esses conceitos são utilizados com a significação própria do direito privado.

Justamente por isso, defenderam os autuantes que, em última instância, o local de pesquisa para a verificação do sentido e alcance da norma, que delimitou em enumeração taxativa os gastos que podem ser computados no custo das mercadorias produzidas, para efeito da formação da base de cálculo nas transferências interestaduais, deve ser direcionado para o Direito Privado.

Assim, foram buscar no Direito Privado, em especial na Ciência Contábil, o que seja matéria-prima, mão-de-obra; material secundário e acondicionamento, haja vista que a Lei Complementar nº 87/96, por mandamento da CF/88, com relação à formação da base de cálculo do ICMS, definiu ou fixou os elementos de custo de produção que deverão compor ou formar a base de cálculo, mas não conceituou o que seria cada um deles.

A partir das normas da Ciência Contábil (Contabilidade de Custos) e de outros institutos de Direito Privado, e tomando por referência o trabalho desenvolvido na Faculdade de Ciências Contábeis de São Paulo, citado no presente PAF, que acolho como prova técnica, os autuantes trouxeram as seguintes informações, abaixo transcritas:

“São três os elementos básicos do Custo industrial:

Materiais;

Mão-de-obra;

Custos indiretos de fabricação.

Materiais: Os materiais utilizados na fabricação podem ser classificados em:

Matérias-primas: são os materiais principais e essenciais que entram em maior quantidade na fabricação do produto. A matéria-prima para uma indústria de móveis de madeira é a madeira; para uma indústria de confecções é o tecido; para uma indústria de massas alimentícias é a farinha.

Materiais secundários: são os materiais que entram em menor quantidade na fabricação do produto. Esses materiais são aplicados juntamente com a matéria-prima, complementando-a ou até mesmo dando o acabamento necessário ao produto. Os materiais secundários para uma indústria de móveis de madeira são: pregos, cola, verniz, dobradiças, fechos etc.; para uma indústria de confecções são: botões, zíperes, linha etc.; para uma indústria de massas alimentícias são: ovos, manteiga, fermento, açúcar etc.

Materiais de embalagens: são os materiais destinados a acondicionar ou embalar os produtos, antes que eles saiam da área de produção. Os materiais de embalagens, em uma indústria de móveis de madeira, podem ser caixas de papelão, que embalam os móveis desmontados; em uma indústria de confecções, caixas ou sacos plásticos; em uma indústria de massas alimentícias, caixas, sacos plásticos.

Você poderá encontrar, ainda, outras nomenclaturas a respeito dos materiais, como: materiais auxiliares, materiais acessórios, materiais complementares, materiais de acabamento etc. Dependendo do interesse da empresa, essas subdivisões poderão ser utilizadas. Para efeito didático, consideraremos todos esses materiais como materiais secundários.

Mão-de-obra: Compreende os gastos com o pessoal que trabalha na empresa, envolvendo salários, encargos sociais, refeições e estadias etc.

Custos Indiretos de Fabricação: Compreendem os demais gastos necessários para a fabricação dos produtos, como: aluguéis, energia elétrica, serviços de terceiros, manutenção da fábrica, depreciação, seguros diversos, material de limpeza, óleos e lubrificantes para as máquinas, pequenas peças para reposição, telefones e comunicações etc.” [...]

Corroborando este mesmo entendimento, destacam os autuantes, trechos do livro “Manual de

Contabilidade das Sociedades por Ações”, dos Mestres Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, editado pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da Universidade de São Paulo (FISCAFI), um dos Institutos mais respeitados do País, donde fica claro que:

- *Os custos dos materiais diretos equivalem à valoração dos consumos efetuados pela produção (...);*
- *Os custos de mão-de-obra direta incluem salários do pessoal que trabalha direta e produtivamente na fabricação do produto, adicionados a eles os respectivos encargos sociais, trabalhistas e previdenciários;*
- *Os gastos gerais de fabricação, também chamados custos indiretos industriais, incluem todos os demais custos incorridos na produção (inspeção, manutenção, almoxarifado, supervisão, administração da fábrica, depreciação, energia, seguros, etc.) e são, em geral, atribuídos aos produtos por meio de rateios. Tais custos são geralmente aplicados com base no número de horas ou valor da mão-de-obra direta, ou de horas-máquina etc.”*
(Ob. cit. 6ª ed. rev. e atual. Editora Atlas: São Paulo, 2003. P. 126).

É importante destacar que o legislador ao eleger e listar os elementos de CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA que devem compor a base de cálculo nessas operações fez a inclusão da MÃO-DE-OBRA e essa rubrica não tem nenhuma correlação com operações de mercadorias para efeito de creditamento do ICMS.

Com relação ao princípio da não cumulatividade, citado pela defesa, sabe-se que o ICMS é, por certo, não cumulativo, conforme mandamento constitucional, *"compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal"* (artigo 155, § 2º, I, da CF /88).

Não obstante a plena eficácia da norma constitucional a operacionalização do princípio em questão foi cometida ao legislador complementar (art. 155, § 2º, inciso XII, “c”).

Coube então à Lei Complementar nº 87/96 a definição do atual regime de compensação do imposto, com o intuito de dar cumprimento ao princípio da não-cumulatividade (art. 19/21, LC 87/97). Ou seja, o princípio operacionaliza-se por meio do abatimento, feito pelo próprio contribuinte, entre débito e crédito na sua escrituração fiscal, de tal forma que o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos resulte do encontro dos débitos pelas saídas, subtraído dos créditos das entradas previstas na lei.

Portanto, o princípio da não cumulatividade outorga ao sujeito passivo o direito subjetivo de pagar ICMS relativo à diferença apurada no encerramento do período, entre seus créditos e seus débitos, na forma “imposto contra imposto”. Isto é, o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores relativas à aquisição de bens será compensado com o devido nas operações de saídas.

Vale salientar, contudo, que a Constituição não autoriza seja o ICMS onerado para o contribuinte de direito por conta do aludido princípio. Ao contrário, é garantido ao contribuinte nas vendas que promova, transferir ao adquirente o ônus do imposto que recolherá ao Estado, ao tempo em que se credita do imposto que suportou nas operações anteriores: isso é o que se conhece como repercussão fiscal. Assim, o texto constitucional buscou desonerar o produto nas operações intermediárias, de modo que a carga tributária recaia sobre o consumidor final, que é contribuinte de fato do tributo.

No caso em tela, por se tratar de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, o próprio princípio encontra efetividade na LC que, ao disciplinar o regime de compensação, fixa os elementos necessários à operacionalização do sistema de abatimentos, que não poderia, em absoluto, significar alteração de direitos nem a concessão de privilégios para quaisquer entes da mesma federação. Assim, é também a própria Lei Complementar nº 87/96 que estabelece os critérios como essa transferência ocorrerá, de sorte que não se amesquinde 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 (Lei do ICMS-BA). Desse modo verifica-se que os créditos escriturados, e objeto do presente estorno, não são simples aplicação da não-cumulatividade constitucional do ICMS.

A base impositiva 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, 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.

Assim, a Lei Complementar a seu turno, veicula regras de estrutura que se projetam sobre as demais normas do ordenamento, exceto, óbvio, a Constituição Federal, porque dela recebeu o papel de estabelecer os pilares que serão fundamentos da materialidade (fato gerador, base de cálculo) e arrecadação do ICMS.

Isto posto, a matéria em questão, operação de transferência de mercadorias produzidas em um Estado e remetidas para estabelecimento localizado em outro Estado, ainda que pertencendo ao mesmo titular, deve ser tratada necessariamente da forma prevista na Lei Complementar. Ainda mais porque nas operações de transferência de mercadoria, apesar da circulação física, não se observa um negócio jurídico mercantil, não existe transmissão de titularidade. Apesar da circulação física não há circulação jurídica, porque a operação não foi realizada entre duas pessoas distintas. Em outras palavras, não houve a mudança de proprietário ou de possuidor. Não ocorrendo, portanto, a mudança de titularidade.

No entanto, tais transferências, são consideradas fatos geradores de ICMS tendo em vista opção exercida pelo legislador das normas gerais. Com acerto, sobretudo, quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situado no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), em função da atual regra matriz do ICMS cuja remessa traz reflexos tributários às pessoas envolvidas no processo de transferência tanto o estabelecimento de origem como também para o estabelecimento de destino.

A partir de então fácil é o entendimento: desconsiderada a *circulação* na transferência interestadual de mercadorias de um estabelecimento para o outro do mesmo titular, não haveria tributação e, nesse caso, o Estado de origem nada poderia arrecadar. Em sentido contrário tributando em excesso, fora do contexto alinhavado pela LC 87/96, o Estado de destino seria prejudicado, porque teria que suportar um crédito fiscal maior. É o que acontece no caso concreto e que se combate com a lavratura do presente Auto de Infração.

É sabido que o ICMS é um imposto sobre o consumo, o encargo dele decorrente é a operação

final, suportada pelo consumidor final. Produtor, industrial, distribuidor e comerciante se resolvem mediante o sistema de crédito do imposto pago na etapa anterior e aqui, sim, diante do princípio não cumulatividade do imposto. Mantido o procedimento do autuado, a lógica do ICMS estaria comprometida, uma vez que o Estado onde localizado está o consumidor final, tendo recebido transferência superfaturada, deixa de receber parcela do produto que lhe compete no sistema de repartição engendrado pelo ICMS.

Isto não bastasse, tal situação fere o pacto federativo que é princípio constitucional expresso (art. 18 e 60, § 4º, CF 88) - além do princípio da autonomia distrital - a não admitir que Estados e Distrito Federal se locupletem uns às custas dos outros. Ademais, a Constituição Federal veda expressamente a União de *“instituir tributo que implique distinção ou preferência em relação a Estado, em detrimento de outro”* (art. 151, I). Como consequência lógica, vedado o favorecimento de qualquer unidade da Federação, no exercício de sua competência legislativa concorrente (art. 24, I, CF/88).

Assim é que a Lei Complementar a sujeitar todas as pessoas políticas da Federação tem a função impositiva de delimitar os contornos da base de cálculo do ICMS. Mesmo tendo a competência legislativa estadual, os Estados e Distrito Federal devem estrita obediência às regras gerais emanadas do texto complementar. Nessa política tributária é que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, elegendo os itens de valores mais relevantes, tributados pelo ICMS (*matéria-prima, material secundário e acondicionamento, além da mão-de-obra*), objetivando promover uma justa partilha do imposto entre o estado produtor e o consumidor.

A CF 88, ao prever o ICMS, tributo de competência estadual, estabeleceu, em seu art. 155, § 2º, inc. XII, alínea c, que a lei complementar disciplinaria o regime de compensação do imposto. Isto, justo, é o que tem lugar no inc. II do § 4º do art. 13 da LC 87/96, em relação às operações interestaduais. Tais dispositivos cuidam da imperiosa necessidade de estabelecer a harmonia e o equilíbrio entre as unidades federativas, que também legislam sobre o gravame em tela, evitando, justamente, em contrário do que argumenta o potencial risco de conflitos para situações como ocorre na presente autuação.

Ao recolher, na origem, imposto em montante superior ao devido pelas regras da LC 87/96, ainda que constrangido pela lei local, o contribuinte tem, em potencial, uma relação jurídica conflituosa com aquele sujeito ativo da obrigação tributária. Mas não pode ver legitimidade em um terceiro estranho àquela relação, no caso em concreto, o Estado da Bahia, ser obrigado a admitir, como crédito, o possível prejuízo suportado pelo interessado, em outro Estado.

Por derradeiro, sobre o pedido para afastamento ou redução da multa aplicada, nos termos do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, não o acato. Trata-se de matéria que não pode ser apreciada na instância administrativa, visto que o julgador do contencioso fiscal não pode declarar a inconstitucionalidade de norma vigente no ordenamento jurídico, conforme disposições do art. 167, inc. I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Em desejando, o autuado poderá submeter tal pretensão aos órgãos competentes do Poder Judiciário através do manejo das ações próprias.

Observe, entretanto, conforme se encontra indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 04), que se forem atendidas as condições estabelecidas no art. 45 e 45-B da lei de regência do ICMS, a multa por descumprimento de obrigação principal poderá sofrer redução entre 70% a 25%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe foi imputada, pode haver redução significativa do ônus da multa aplicada, menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. A lei de regência do imposto na Bahia estabelece mecanismos de aplicação automática que implicam em reduções dos valores nominais das penalidades.

Igualmente não percebo qualquer efeito na multa aplicada no descumprimento da obrigação principal, em face à Instrução Normativa nº 52/2013, conforme consignou os Auditores Fiscais, que apenas esclarece a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadoria, nos termos da Lei Complementar nº 87/96 e o crédito fiscal admitido no estabelecimento baiano da

mesma empresa, destinatário da mercadoria,

Inicialmente porque a Instrução Normativa não tem a pretensão (e nem poderia) de modificar a eficácia da Lei Complementar, repercutindo em tempos passados. Entendo que o inciso I do art. 106, CTN está se referindo exclusivamente às interpretações autênticas, aquelas emanadas do próprio poder legislativo. Lei, em sentido estrito.

A Instrução Normativa pode ser definida como um ato puramente administrativo, que complementa outra norma administrativa. Apenas isso. Não mais. Não tem força para dizer diversamente das Leis ou decretos, pois com tais normas deve guardar consonância.

Não há, portanto, qualquer espaço para "*excluir a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados*", conforme o comando do CTN, porque não trouxe a IN 52/2013 qualquer inovação, interpretação, que atraísse a retroação para deixar de punir aqueles que supostamente tenham cometido alguma infração que, anteriormente, não estava devidamente esclarecida como tal.

Por fim, após tudo que foi exposto, concluo que o estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores que não constituem matéria-prima, mão de obra, material secundário ou acondicionamento, como previsto no art. 13, § 4, II da LC 87/96. Procedimento que resultou numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando crédito fiscal maior que o previsto na norma geral do ICMS. Portanto, foi correto o procedimento adotado pela fiscalização, expurgando da base de cálculo das transferências, os valores relativos depreciação, energia elétrica, outros custos e outras despesas, apurando um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido, no valor consignado na inicial dos autos, R\$396.096,04.

Diante de toda exposição o Auto de Infração é PROCEDENTE.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0040/17-6**, lavrado contra **QUIMICA AMPARO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$396.069,04**, 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, 17 de julho de 2018.

RUBEM MOUTUNHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR