

A. I. N°. - 206891.0018/18-9
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO,
- EUZIANE GOUVEIA DA SILVA e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/02/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0230-03/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, 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, nos termos do art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96, e art. 17, § 7º da Lei nº 7.014/96. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais e os ditames da ciência contábil. Afastadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/05/2018, exige ICMS no valor de R\$271.085,31, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos, (Infração 01.02.23), em relação aos meses de janeiro a dezembro de 2014. Consta tratar-se de estorno de crédito fiscal, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas operações de transferências estaduais, com o conseqüente pagamento do ICMS a menor que o devido, conforme detalhamento no próprio auto de infração.

O sujeito passivo apresenta impugnação, fls.53/82, através de advogados, procuração fls.84/88. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os termos da autuação. Afirma impugnar o lançamento fiscal consubstanciada nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Informa que o cerne da matéria envolve a interpretação do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, delimitador da composição da base de cálculo do ICMS em operações interestaduais de circulação de mercadorias – custo da mercadoria produzida - cujo rol foi tomado pela fiscalização estadual como taxativo, em interpretação restritiva.

Todavia, aduz que com o devido respeito, o lançamento não merece prosperar: (1) a empresa seguiu estritamente o que determina o art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), pois qualquer interpretação restritiva deste dispositivo é incompatível com a materialidade constitucional do imposto (se se trata de circulação de mercadorias, a base deve ser o custo real); (2) a empresa seguiu rigorosamente o que determinava a legislação do Estado de origem, por isso, nos termos da CF/88, negar o crédito, é negar a boa-fé, a confiança na lei fiscal e ferir de morte o princípio constitucional da não cumulatividade e (3) ainda, que assim não fosse, o Autuante despreza diversos itens que são claramente, matéria-prima e produtos secundários, não

passando sequer pelo crivo mais restritivo na interpretação do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96. Pergunta como não considerar que os produtos a seguir citados, se enquadrem em material secundário: água, energia elétrica, materiais refratários, eletrodos, Cilindros de Laminação, gás mistura/combinação, manutenção, reparos e ainda “outros custos” como produtos químicos, bobinas de trefilação, cubas, transporte interno de empilhadeiras, armazenagem e movimentação de matéria-prima, embalagens e embalagens retornáveis.

Sustenta que os argumentos exibidos pelo Estado, desconsideram que, em Direito Tributário, sob risco de desbotamento dos rígidos marcos delimitadores das competências tributárias, a base de cálculo assume uma função veritativa ou confirmadora do fato gerador, a ponto de ser mandatória a correspondência entre a base de cálculo e a materialidade do tributo.

Explica que o valor da base de cálculo em ICMS corresponde ao “valor da operação”, que, para as transferências enfocadas, deve corresponder ao custo contábil real (a composição da base de cálculo deve espelhar a baixa da mercadoria no ativo do estabelecimento que promove a saída, isto é, deve considerar o seu valor real, e não um valor subdimensionado). Diz que por isso, é de prevalecer a interpretação de que o rol do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 é exemplificativo e segue o conceito de custo real contábil, na linha do que têm reconhecido os estudiosos e os Fiscos estaduais.

Ademais, frisa que o princípio da não cumulatividade determina que os valores exigidos na etapa antecedente da cadeia de circulação devem ser abatidos da tributação que recai sobre a operação subsequente. Se, por exigência de Estados de origem, em interpretação constitucionalmente adequada do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo em operações interestaduais deve espelhar o custo contábil real de produção das mercadorias, é ilegítimo que o Estado da Bahia se imiscua nessa relação jurídico-tributária travada entre Estado de origem e particular, penalizando este último.

Comenta que para além do exposto, os despojos da guerra fiscal, como têm decidido reiteradamente os Tribunais Superiores, não podem correr à conta dos contribuintes, por se tratar dito conflito de um problema de índole político-federativa. Ao Estado não é dado atribuir aos contribuintes a nefasta escolha entre a autuação no Estado da origem, pelo uso de base de cálculo inferior à devida, e autuação no Estado do destino, pela glosa de créditos.

Aduz que a empresa tem absoluta convicção de que não agiu contrária aos ditames legais, de modo que o suposto crédito tributário se deve muito mais, a um entendimento equivocado da Fiscalização, frontalmente contrário ao que determina a LC 87/96, bem como, da desconsideração dos custos aplicados por outros estados (guerra fiscal), *data vênia*. Decerto, caso o entendimento esposado persista, ter-se-á o comprometimento de uma plêiade de princípios constitucionais, tais como, o princípio da legalidade, da não surpresa, da não cumulatividade e, em última análise, a própria segurança jurídica.

Entende que o estado de Destino não tem competência para questionar a base de cálculo imposta pelo estado de Origem, contudo, *ad argumentandum*, se o estado da Bahia entende que pode realizar esta glosa, deveria ter trazido aos autos as razões para não considerar os itens dentro da base de cálculo da LC 87/96.

Assinala que a delimitação do custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não consiste em atividade puramente mental, realizável mediante juízo *a priori*. Para que a atividade classificatória seja realizada de forma adequada, com respeito aos direitos fundamentais de índole processual, é imprescindível a apuração individual e circunstanciada de cada bem/serviço no processo produtivo em que aplicado.

No caso vertente, entende que o auto de infração, lavrado pela fiscalização estadual, padece de vícios de motivação, não tendo descrito as aplicações dos bens adquiridos no contexto do processo siderúrgico autuado ou sequer apresentado os critérios balizadores do trabalho fiscal. Transcreve as

rubricas do seu processo de industrialização que tiveram os respectivos valores glosados com a exclusão da base de cálculo, objeto das transferências interestaduais, por entender, que não integram o “custo da mercadoria produzida”, motivando a glosa dos créditos tomados.

Registra que o Fisco não especificou os motivos pelos quais determinados gastos não integrariam, no seu entendimento, o “custo da mercadoria produzida” e não se enquadraria na soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, apenas afirmando, de forma genérica, pela impossibilidade de sua inclusão na base de cálculo, implicando o subsequente estorno do respectivo crédito fiscal. Sem exprimir as razões para chegar a tal conclusão, a fiscalização autuou tudo que lhe pareceu, a princípio, fora do conceito de “custo da mercadoria produzida”, exigindo o estorno de créditos escriturais e multa, sem se preocupar, contudo, em demonstrar tal classificação fiscal, relegando ao contribuinte, o ônus de fazer prova negativa da acusação fiscal. Diz que com o devido respeito, uma autuação dessa monta deveria ter sido acompanhada de motivação detalhada, inclusive com diligências *in loco* para apurar a verdadeira aplicação dos bens glosados.

Ressalta que no caso concreto, a administração fiscal estornou créditos legítimos de ICMS, exigindo ainda o pagamento de ICMS, simplesmente por ter realizado classificação equivocada dos gastos incorridos, sem adentrar no que importa à discussão, ou seja, a maneira como são empregados na usina siderúrgica integrada. Afirma que ao assim proceder, a fiscalização impede que o contribuinte possa se defender da forma devida, contrariando o seu direito de defesa, assegurado no altiplano constitucional – art. 5º, LV. Requer seja declarada a nulidade do crédito tributário impugnado, porque irregularmente constituído, com preterimento de direitos e garantias fundamentais do contribuinte dessumidos do devido processo constitucional (art. 5º, LIV e LV, da CR/88; arts. 129, § 1º, III e 130, II, da Lei nº 3.956/1981).

Destaca que apesar de a fiscalização tributária imputar ao contribuinte a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais, com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem superior a estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos, com o consequente pagamento de ICMS a menor que o devido, não há que se confundir, pois, a utilização indevida do crédito fiscal de ICMS com a falta de recolhimento do imposto. Nesse sentido, afirma que a constatação da utilização indevida do crédito fiscal só seria possível mediante a recomposição da conta gráfica e que se trata de obrigação legal do fisco estadual na determinação do montante devido no momento do lançamento (art. 142, do CTN), vinculada à técnica de confronto de créditos e débitos adotados pela lei para apuração mensal do ICMS, na forma do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96. Ademais, trata-se de exigência expressa do art. 146, § 1º, do RICMS/97.

Explica que os créditos de ICMS não integram mero direito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Compõem o perfil da exigibilidade do ICMS, não constituindo apenas faculdade do contribuinte de escritura-los e compensá-los no exercício da atividade de que trata o art. 150, do CTN, mas também, dever da Fazenda Pública ao verificar a matéria tributável na realização do lançamento. Aliás, por isso o art. 142 do CTN determina que a Autoridade não verifique apenas o fato gerador, mas mesmo este existindo, deve constatar, se for o caso, a existência de tributo a pagar. Sobre o tema, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Assevera que a apuração de saldo devedor, pelo cotejo entre todos os créditos e débitos no período, é pressuposto também da incidência de juros de mora. Pergunta como podem estar sendo cobrados juros de mora sobre o valor do crédito se ele não resultou, na exata proporção, do valor a pagar e se os juros de mora visam indenizar o Estado que ficou privado de seu capital, como pode se ter a dimensão do que ficou a dever ao Estado sem a recomposição da conta gráfica. Complementa que as multas seguem o mesmo caminho: se não houve ausência de pagamento de tributo, não há tipificação passível de acionar a incidência de tal cobrança.

Entende que é de se ter como improcedente a exigência do imposto tal como efetuada, sendo necessária a determinação de reformulação do crédito exigido, mediante recomposição da conta gráfica, como determinam as regras de apuração do imposto devido previstas no RICMS/BA,

mediante regular intimação acerca da reformulação ao contribuinte, a fim de que possa acompanhar o procedimento, em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ressalta a absoluta carência de legalidade da glosa dos créditos escriturados pelo contribuinte ante a inexistência de previsão legal da glosa de créditos imposta pela Fiscalização. É de ver que os dispositivos invocados pela fiscalização na motivação da autuação - art. 13, § 4º, II, da LC 87/96; art. 309, § 7º do RICMS/2012, além de não constituírem preceitos sancionatórios, não trazem autorização ao Estado da Bahia, para promover a glosa dos créditos de ICMS escriturados pela empresa.

Aponta que o suposto de utilização de base de cálculo sobrevalorada na origem, não autoriza à Administração, a glosa dos créditos escriturais de ICMS aproveitados correspondente ao *plus valorativo* da entrada realizada. A fiscalização tributária, porquanto atividade administrativa está jungida ao princípio da legalidade, só lhe sendo possível agir em estrita conformidade com o comando da lei (*secundum legis*).

Nesse contexto, diz que consentir a restrição da possibilidade da recuperação pelo contribuinte, da integralidade do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição, como deseja o fisco com a presente exigência fiscal, consistiria em imensa violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, com a incidência sucessiva do imposto sobre a mesma riqueza produzida em mais de uma etapa da cadeia de circulação das mercadorias (efeito cascata). Ademais, essa prerrogativa prejudicaria a neutralidade do ICMS, onerando a força produtiva e impedindo o traslado do ônus financeiro do gravame até o consumidor final (contribuinte de fato). Requer seja declarada a improcedência do crédito tributário.

Ressalta, ainda, que a chamada guerra fiscal atinge o presente caso, pois a interpretação do artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 dada pelo Estado da Bahia é distinta de outros Estados, principalmente aqueles remetentes das mercadorias. Destaca que, para o presente caso, as operações questionadas pelo Fisco dizem respeito às transferências interestaduais de mercadorias entre as unidades industriais da empresa autuada, com origem nos Estados de São Paulo e Minas Gerais etc. Afirma que tendo em vista que o direito de crédito do Estado de destino vincula-se, tão somente, ao “montante cobrado” nas operações anteriores (art. 155, § 2º, I, da CR/88), não pode, portanto, o Estado de destino, questionar ou sequer ir contra ao que está previsto em lei, estando sujeito ao ferimento do Pacto Federativo, Estado Democrático de Direito, e, igualmente, à segurança jurídica. Afirma ter cumprido o que lhe impõe a legislação do Estado de origem, a única na qual se vincula o direito ao crédito, reproduzindo o art. 43, IV “a”, 4, Parte Geral do RICMS-MG/2002, bem como, o art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo na saída de mercadorias do Estado de Minas Gerais é o custo da mercadoria produzida, não podendo, em nenhuma hipótese, ser inferior ao entendido como a soma do custo da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e do acondicionamento.

Acrescenta não ser outro, o entendimento do Fisco do Estado de São Paulo, conforme se constata pela leitura da Decisão Normativa (DN) CAT nº 05/2005, que afasta a interpretação taxativa, tanto do art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, quanto do art. 43, IV “a”, 4, Parte Geral do RICMS-MG/2002. Frisa que o contribuinte não pode deixar de incluir custos para a colocação do produto na condição de ser transferido, ou seja, não pode adotar custo específico para as transferências interestaduais, inferior ao custo real apurado.

Assinala que retornando à legislação dos Estados de origem, adotando-se a interpretação sistemática, devem ser interpretados como uma enumeração não exaustiva, dos custos de produção a servir como base tributável nas transferências interestaduais com produtos industrializados (inciso II do art. 13, § 4º, da Lei Kandir). Decerto, o substrato econômico efetivamente visado pela norma de tributação enquanto manifestação concreta de capacidade contributiva está ligada aos custos reais do produto, e não a uma medida fictícia que não traduz uma situação real referente à produção industrial. Assevera que, ainda que o crédito fiscal decorrente da operação interestadual no caso concreto represente um ônus financeiro ao Estado da Bahia, este não está autorizado a apenas, sancionar, por ato próprio, o contribuinte que estava apenas cumprindo comandos legais. Diz que as

tentativas dos Estados de atribuir aos contribuintes os problemas decorrentes da guerra fiscal, têm sido uniformemente rechaçadas pelos Tribunais Superiores, como o posicionamento do STJ no RMS 31.714. Nesse sentido, a lição de Marco Aurélio Greco.

Assevera que o Estado da Bahia, ao defender a glosa dos créditos escriturais de ICMS apropriados pelo contribuinte, intenta por contrariar a constitucionalidade da legislação dos Estados de Minas Gerais, São Paulo etc, em completa afronta ao art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal de 1988. Destaca que qualquer declaração de inconstitucionalidade de um ato por alegada afronta a dispositivos da lei é de competência exclusiva do Poder Judiciário e não da Administração Pública. Assevera ser fato que aproveitou créditos de ICMS nos exatos valores recolhidos, em plena conformidade com a lei e com a respectiva base de cálculo imposta pelo Estado de origem, em estrita observância da regra constitucional da não-cumulatividade.

Requer seja declarada a improcedência das exigências fiscais, pois (i) vedada a possibilidade do Estado de destino em deliberar individualmente a inconstitucionalidade da legislação do Estado de origem; (ii) em razão da obrigatoriedade da utilização do custo real na determinação da base de cálculo do imposto nas transferências interestaduais com produtos industrializados, em face da interpretação sistemática do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 e da legislação dos Estados de origem; (iii) em razão da manifesta boa-fé do contribuinte, efetivando, desse modo, o princípio da proteção da confiança e da segurança jurídica.

Prossegue sintetizando as premissas da fiscalização, para autua-lo. Afirma que as citadas premissas se encontram equivocadas. Ressalva que: (i) conquanto haja previsão legal de incidência do ICMS sobre transferências entre filiais na LC 87/96, o STJ já sumulou o entendimento de que inexistente fato gerador do imposto em tais operações, dada a ausência de mudança de titularidade, e, consequentemente, de circulação jurídica de mercadoria (Súmula 166); (ii) destaca e recolhe o imposto sobre tais operações, o fazendo segundo o custo contábil, dimensão que abarca o custo de transferência exposto na LC 87/96, como, aliás, é o entendimento de uma série de Estados da Federação; (iii) não há qualquer ganho financeiro ou fiscal por parte da empresa, além da redução de riscos de autuação caso não destacasse e recolhesse o imposto.

Destaca que nesse contexto, a presente atuação é o retrato vivo da insegurança jurídica que assola este país, pois a empresa calcula a base de cálculo do ICMS na forma da Lei Complementar e conforme determina o Estado de origem, mas o Estado de destino entende que outra é a base de cálculo e insiste em estornar os créditos, ou seja, a empresa corre sério risco de pagar duplamente, o que não pode ser concebido num Estado Democrático de Direito. Frisa que não há sentido jurídico algum – ainda que se admita a tributação nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular – que a base de cálculo seja inferior ao custo contábil, obrigando a criação de uma contabilidade paralela e sem lógica para tais casos.

Diz elaborar uma breve digressão sobre o conceito contábil para, num segundo momento, cuidar-se do custo de transferência específico da LC 87/96. Discorre sobre custo contábil na visão do professor Eliseu Martins. Cita a lição dos professores da FEA-USP, em seu *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*, quando descreve sistemas de custos e critérios de avaliação da produção e dos estoques, e dentro dos princípios fundamentais de contabilidade, consagrados pela Lei 6.404/76, o método de custeio real por absorção é o indicado. Afirma que tal método encontra respaldo também nas normas internacionais de contabilidade – IFRS (*International Financial Reporting Standards*), editadas pelo IASB (*International Accounting Standards Board*), o que mostra estar o Brasil em linha com a prática internacional na matéria.

Salienta que o Pronunciamento Técnico CPC 16 (estoques), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, traz considerações semelhantes sobre os custos de transformação. Diz que conceito de custo e o método para a sua apuração (custeio por absorção), de origem contábil, constituem hoje verdadeiros institutos jurídicos, positivados que foram pela LSA. Tal positivação deu-se pela recepção geral dos princípios de contabilidade geralmente aceitos (dos quais o método de custeio

por absorção é decorrência direta, como atesta a unanimidade da doutrina contábil) pelo art. 177 daquele diploma.

Destaca que o critério é também aceito pela legislação do IRPJ, em seus arts. 289 a 294, o que atesta, uma vez mais, a coerência do sistema jurídico. Em respeito à harmonia do ordenamento, a Receita Federal igualmente prega a observância ao custo contábil, conforme Parecer Normativo CST nº 6/79, sobre avaliação de estoques, que reproduz. Cita a questão como posta na Lei Complementar 87/96.

Explica que no caso de circulação de mercadoria decorrente de contrato de compra e venda (regra geral), o valor da operação será o valor negociado entre os contratantes para a transferência da propriedade da mercadoria. Numa venda com intuito lucrativo, o valor da operação envolverá não só os custos incorridos pelo vendedor até o momento da saída da mercadoria, mas também, sua margem de lucro, e as parcelas previstas nos §§1º e 2º (este se for o caso) do art. 13 da LC nº 87/96. Em outras palavras, a base de cálculo será o preço da venda.

Para as transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, afirma que a LC nº 87/96 trouxe base de cálculo própria, conceituada com características específicas e expressamente enunciada no art. 13, § 4º, que não se limitou, nessa hipótese, a defini-la como valor da operação. Aponta que o inciso II – aplicável para as transferências originárias de estabelecimentos industriais – na visão da fiscalização reduz o conceito de custo próprio da contabilidade, pois desconsidera na sua formação diversos custos, principalmente os indiretos, para resumi-lo aos custos com matéria-prima e material secundário (espécies de custos de aquisição), mão-de-obra e acondicionamento (espécie de custos de produção), mas óbvio que os termos ali constantes são meramente exemplificativos.

Comenta que do ponto de vista contábil, o custo transferido, será aquele apurado de acordo com o sistema integrado da empresa e servirá de parâmetro para todos os fins. Portanto, o custo contábil da mercadoria recebida poderá diferir do valor da NF, sempre que o custo da LC nº 87/96 divergir do efetivo custo de produção. Afirma que o conceito de custos de produção, na delimitação da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais (art. 13, § 4º, da LC 87/96) é um conceito do direito privado.

Considera ser a análise da base de cálculo que permite afirmar se a materialidade do tributo está a ser respeitada, a amputação da base imponible pleiteada pelo Estado da Bahia resulta na deturpação do ICMS, implicando a redução do alcance das competências tributárias dos Estados de origem. Obviamente, se os Estados determinam a incidência do ICMS sobre transferências entre estabelecimentos do mesmo titular - embora pendam severas controvérsias sobre a matéria (v. Súmula 166 do STJ) -, devem respeitar o fato gerador eleito pelas respectivas legislações.

Entende que a pretensão do Estado da Bahia restringe ilegitimamente o elenco de competências dos Estados da origem, pois sua interpretação do art. 13, § 4º, II, da LC 87/1996 reduz a dimensão econômica do fato gerador definido em lei. Afirma ser clara a incidência do art. 110 do CTN sobre o caso aqui discutido, pois a materialidade tributária é tema de linhagem constitucional e a restrição do alcance da tributação pelos Estados de origem, afeta a rígida partilha constitucional de competências entre os entes Federados.

Salienta que se o imposto é exigido no Estado de origem a partir da interpretação conjunta do art. 13, § 4º, II, da LC 87/1996, com o art. 110 do CTN, tomando-se o respectivo rol de componentes do custo de produção como exemplificativo, é dever do Estado da Bahia, por força do princípio constitucional da não cumulatividade, admitir os créditos escriturados pelo estabelecimento destinatário, que não pode suportar a tributação em cascata, sem poder repassá-la aos contribuintes de fato.

Discorre sobre o que chama de correta classificação jurídico-contábil dos itens glosados pela fiscalização, eis que fazem parte do custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, nos termos artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Ressalta que a fiscalização tributária, em interpretação restritiva acerca do “Custo da Mercadoria Produzida”, excluiu, da base de cálculo objeto das transferências interestaduais, as seguintes rubricas: “Materiais Manutenção”, “Água”, “Deprec. Amortiz”, “Serviços Fixos”, “Serviços Manutenção”, “Deprec/Amort. Recir” e “Provisão de frete”, “Energia Elétrica”, “MAP Refratários”, “MAP Eletrodos”, “MAP Cilindro Disco”, “MAP Gases Comb”, “MAP Outros”.

Explica que do processo produtivo siderúrgico há diversas transformações químicas e físicas constantes e contínuas. Assim, não é admissível entender, que as rubricas glosadas pela fiscalização não fazem parte do custo da mercadoria produzida, eis que tais materiais são utilizados no processo produtivo da filial de origem da Arcelormital, devendo ser considerados, portanto, legítimos produtos intermediários. Nesse sentido, cita a água, a energia elétrica consumida, os materiais refratários, que perfazem todos os elementos do conceito de produtos intermediários: são essenciais para o processo produtivo siderúrgico em que aplicados; são consumidos de forma imediata e integral, inclusive em contato físico com o produto siderúrgico em elaboração, restando exauridos em sua finalidade após um curto período de vida útil. Em sua específica aplicação na siderurgia, caracterizam-se como isolantes térmicos, sendo empregados no revestimento dos fornos a fim de viabilizar a fusão do produto siderúrgico em fase de elaboração. Os eletrodos para solda, por sua vez, revestem os rolos pelos quais transitam as peças de aço sob elaboração e também fazem parte do custo da mercadoria produtiva.

Prosseguindo na análise dos itens, entende que os Cilindros de Laminação são aplicados na Gerência de Laminação a Frio de Siliciosos e Gerência de Laminação de Inoxidáveis. O gás mistura/combinação, por sua vez, tem a função de manter a temperatura nos fornos nos níveis necessários, para a produção da placa de aço. Entende ser evidente que os custos com manutenção e reparos de bens aplicados na produção estão albergados pela rubrica da LC 87/96 de “material secundário”.

Acrescenta que em “outros custos”, encontram-se valores significativos atribuíveis a produtos químicos, bobinas de trefilação, cubas, transporte interno de empilhadeiras, armazenagem e movimentação de matéria-prima, embalagens, embalagens retornáveis, que são exemplos de itens que compõem o custo da matéria-prima, ou do material-secundário ou acondicionamento, que também fariam parte da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, segundo o conceito de custo adotado pela LC 87/96.

Reitera que ao excluir tais itens do custo da mercadoria produzida, a fiscalização estadual nega eficácia mínima ao princípio da não cumulatividade, tributando a autuada não apenas pelo valor agregado na etapa da cadeia de circulação, mas também pelo valor de seus insumos (efeito cascata). Salaria que o Conselho de Fazenda Estadual tem precedente reconhecendo a legitimidade do aproveitamento de créditos nas aquisições de produtos que se consomem de forma integral no processo produtivo. Cita decisões nesse sentido. Reproduz o voto divergente no acórdão 0002-12/18 da 2ª câmara do CONSEF que expõe a questão do presente requerimento (empresa Arcelormital Brasil – PAF 206891.0017/16-6).

Requer que a própria fiscalização, seguindo recentes decisões, exclua da cobrança, os itens MP Antracito”, “MP Coque”, “MP Carvão”, “MP Fundentes”, por entender que fazem parte da base de cálculo objeto das transferências interestaduais. Entende que itens como água, energia elétrica, materiais refratários, eletrodos, Cilindro de laminação, Gás Combustíveis e manutenção e reparos e ainda “outros custos” devem receber o mesmo tratamento da fiscalização, posto que legitimamente tidos como matéria prima ou material secundário. Pugna pela improcedência integral do crédito tributário.

Comenta que em razão da complexidade da questão posta, solicitou junto à Pricewaterhouse Coopers Auditores Independentes (“PwCAI”), a confecção de laudo com o fito de diagnosticar as principais práticas e procedimentos adotados pelas unidades da Arcelormital, situadas em São Paulo, Minas Gerais e Espírito Santo, na apuração das bases de cálculo de ICMS em operações de saída de mercadorias para estabelecimentos no Estado da Bahia.

Registra que para atender ao objetivo proposto, a “PwCAI” dispôs as informações na mesma formatação da DIPJ entregue à Receita Federal do Brasil, apresentando cada rubrica dos custos que compõe os itens questionados, compreendendo: a) data; b) código do produto; c) descrição do produto; d) unidade; e) quantidade total produzida; f) custo total do produto; g) custo unitário do produto; h) detalhamento do custo unitário objeto de transferência.

Dessa forma, afirma que o laudo técnico verificou que são considerados como componentes do custo das mercadorias transferidas pela empresa, os gastos empregados direta e indiretamente no produto objeto da operação. Assim, constatou-se que compreende o custo das mercadorias: a matéria-prima, material secundário, mão-de-obra, acondicionamento, depreciação, manutenção e serviços fixos e variáveis empregados na atividade operacional da empresa, mas não ligados diretamente ao processo produtivo.

Diz que após a juntada do laudo técnico ocasionou o refazimento dos demonstrativos originais tomando como base os elementos objetivos de custo, em substituição a apuração por arbitramento. Assim, houve o refazimento dos cálculos com base no “Custo da Mercadoria Produzida” (art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96), oportunidade na qual foram excluídas as rubricas que, segundo o entendimento fiscal, não fazem parte do conceito de Matéria-Prima, Material Secundário, Mão-de-Obra e Acondicionamento.

Apesar da redução do montante autuado naquelas autuações citadas nas decisões sobre questão parecida com a destes autos, entende que a totalidade da exigência do Auto de Infração em epígrafe deve ser afastada em face da adequada interpretação do art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96, notadamente o alcance do conceito de “custo da mercadoria produzida”, assim entendida, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Acrescenta que a fiscalização imputou à empresa penalidade no percentual de 60% sobre o valor do imposto a recolher, com fulcro no art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96. Atenta para recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco, na aplicação de penalidades tributárias, o patamar de 25% do valor do tributo. Requer o cancelamento da penalidade aplicada, ao menos reduzi-la para patamares mais razoáveis, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal, expurgando-a do excesso inconstitucional. Pede a procedência da impugnação, com o cancelamento do crédito nela consubstanciado ou, quando menos, sejam excluídos os autênticos materiais secundários. Subsidiariamente, requer o cancelamento ou, quando menos, a redução, da penalidade aplicada, em respeito ao princípio do não confisco, na esteira da jurisprudência sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal.

Deixa consignada, ainda, que tem profundo respeito ao Estado e seus agentes, mas é preciso um processo de reflexão em torno desta autuação, uma vez que ela somente gera um litígio inglório para o Estado e o desestímulo às empresas em se desenvolverem. A empresa reitera, por fim, os votos de confiança neste Tribunal, apto a resguardar o respeito à legalidade, bem como a retirar o país de uma realidade de estrangulamento fiscal, que impede o seu crescimento econômico - única via para a melhoria das suas condições sociais.

Requer ainda, o cadastramento do nome dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coêlho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

A equipe de Autuantes presta informação fiscal fls.146/167. Afirma que o objetivo desta 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.

Para uma construção lógica sobre a questão objeto deste Processo Administrativo Fiscal - PAF, diz ser imprescindível analisar as diversas nuances que envolve essa matéria, a começar pelo

veículo normativo que o legislador deve utilizar para se encontrar ou apurar o valor monetário objeto de tributação nessas situações. Reproduz os dispositivos legais que sustentam a autuação fiscal.

Afirma que o art. 146, III, “a” impõe o emprego de idêntico veículo normativo quando da definição de bases de cálculo para os impostos de um modo geral. Neste esteio legal, em obediência, portanto, ao contido na Carta Magna, a Lei Complementar nº 87/96, no art. 13, § 4º, II, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre 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.

Aduz que do texto positivado ora exposto, pode-se concluir, que a Lei Complementar 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.

Cita a legislação do Estado da Bahia, dizendo que 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”) traz essa mesma definição, ou seja, repete literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86. Comenta o acerto dos legisladores estaduais, que assim atuaram, em face da clareza da norma esculpida no inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 13 da LC 87/96.

Quanto aos seus impactos, registra que as empresas que transacionam em mais de um Estado não podem olvidar do 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.

Comenta que a importância deste fato deve ser sublinhada porque, se incorrer em erro, ou seja, se 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.

Reproduz a acusação fiscal. Diz constar do próprio corpo do Auto de infração sob comento, informações sobre o presente trabalho que tem amparo nas decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF) e na Lei Complementar 87/96 (art. 13, § 4, II), que, no caso deste 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.

Cita a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96, afirmando que do texto positivado pode-se concluir, sem resquício de dúvidas, que a lei complementar 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.

Afirma que o texto normativo inserto na Lei Complementar, não escapa 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”) traz essa mesma definição, ou seja, repete literalmente o que consta da Lei Complementar nº 87/86.

Registra 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.

A importância deste fato deve ser sublinhada pelo simples fato de que, se incorrer em erro, ou seja, se 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. Nesta senda, busca-se examinar, em outro contexto, qual é a correta partilha do ICMS entre os entes tributantes (Estados e Distrito Federal), nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados.

Reproduz os termos transcrito na descrição dos fatos do auto de infração. Explica que os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete (CIF, acaso existente), energia, combustível etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando o subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Assevera que a autuação foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa autuada, que o fez tanto em meio físico (fls. indicadas no índice), quanto em meio eletrônico (fls. indicadas no índice) onde consta a discriminação dos itens dos Custos de Produção, por código de produto, quais sejam: mp sucata; mp gusa; mp minérios; mp ligas al zn; mp outras; embalagem; mão-de-obra; serviços variáveis; desp ger recirc; mão-de-obra recirc; mp antracito; mp coque; mp carvão; mp fundentes; map refratários; map eletrodos; map cilindro disco; map gases comb; map outros; energia elétrica; materiais manutenção; água; deprec amortiz; serviços fixos; serviços manutenção; deprec amort recir; e provisão de frete.

Explica que de posse das planilhas entregues pela Empresa, os cálculos foram efetuados com base no Custo da Mercadoria Produzida (art. 13, §4º, II da LC 87/96), excluindo as rubricas que não fazem parte do conceito de Matéria Prima, Material Secundário, Mão de Obra e Acondicionamento.

Acrescenta que nesse sentido, foram excluídas da base de cálculo objeto das transferências interestaduais as rubricas referentes a "Materiais Manutenção", "Água", "Deprec Amortiz", "Serviços Fixos", "Serviços Manutenção", "Deprec./Amort. Recir", "Provisão de frete", "Energia elétrica", "MAP Refratários", "MAP Eletrodos", "MAP Cilindro Disco", "MAP Gases Comb" e "MAP Outros".

Assim sendo, diz que foram anexados demonstrativos, tanto em meio físico (amostragem) como em meio eletrônico (integralidade), contemplando essa realidade (abertura dos itens que compõem o Custo de Produção da Autuada). Esclarece que para a correção dessa situação, foram elaboradas planilhas contendo "Demonstrativo do Preço Unitário Mensal com expurgos cfe. LC 87/96 - 2014"; e demonstrativo do "Estorno de Crédito - Custo Transferência – Fábricas Produção do Estabelecimento", em meio físico e em meio eletrônico (fls. indicadas no índice).

Informa que ainda visando confirmar o acerto e a qualidade desta Auditoria, verifica o que e como, os tribunais administrativos e judiciais têm decidido sobre esta matéria, objeto deste Auto de Infração, citando diversas decisões favoráveis ao fisco e rejeitando a tese da empresa autuada sobre esta matéria. Acórdão CJF Nº 0002-12/18, CJF Nº 0296-12/15. Cita posicionamento do STJ.

Registra que em nenhum momento, foram contestados os cálculos e/ou os valores constantes dos demonstrativos anexos ao presente processo administrativo fiscal. Rebate as preliminares suscitadas pela autuada. Afirma que a análise de seus custos foi feita por provocação da própria Autuada, ao contratar Auditores Independentes da Empresa de Consultoria PricewaterhouseCoopers (fls. 19/41). Neste material, os Auditores da Price concluíram ("Dos Resultados Alcançados") ser devido ao Fisco o montante de R\$ 185.558,75 (fls. 32). Diz que houve a devida justificativa com relação à exclusão de itens na composição da base de cálculo legal de transferência interestadual (fls. 42, 42v e 43), onde se afirmou serem itens enquadrados como

Insumos ou Material de Consumo, portanto, não integrante do conceito de material prima, material secundário, mão de obra ou de acondicionamento.

Por outro lado, afirma que o entendimento da “pwc” sobre a BC prevista na LC (LEI KANDIR) e a consignada nas notas fiscais de transferência da matriz da Arcelormital, para a filial situada neste Estado, com a indicação de que seria devido um pagamento ao Estado da Bahia no valor de R\$185.558,75. Aduz que ao se creditar em valores maiores que o devido, a Autuada fez a apuração e pagamento de ICMS a menos, pois sua conta corrente mensal implicava sempre valores a serem pagos ao Fisco.

No mérito, traz à baila o Parecer da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE/BA). Afirma que como está registrado no próprio corpo do Auto de Infração, após pedido formulado pelo Contribuinte, a 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 de produto, tudo com base na abertura do custo dos produtos de fabricação própria previstos tanto na Ficha 04 A da DIPJ ou no Registro L210 da ECF.

Afirma que em consonância com a mencionada LC 87/96 e com inúmeras decisões, do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia e em especial a do Superior Tribunal de Justiça (STJ), assim como, do esclarecimento contido no Parecer da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE/BA), foi considerado, para a definição da correta base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, o somatório de Matéria Prima, Acondicionamento, Material Secundário e Mão de Obra.

No entanto, afirma que a Autuada alega que teria o direito de formar a base de cálculo para as operações de transferências de produtos industrializados para filiais localizadas em outras unidades da Federação com a utilização da interpretação dada pelas legislações do Estado de Minas Gerais e de São Paulo, com a inclusão, portanto, de todos os elementos de custo de produção, pois os mesmos são imprescindíveis para se chegar ao produto final.

Frisa que a autuada tem que obedecer, em primeiro lugar, ao que está prescrito expressamente na nossa Constituição Federal e, ato contínuo, ao que prevê a Lei Complementar do ICMS, na forma do art. 155, § 2º inciso XII, alínea “i” da CF/88. Já a Lei Complementar no 87/96, em seu art. 13, § 4º, II, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre 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".

Aduz que por força de mandamento constitucional, fica evidente que a base de cálculo do ICMS, nesta situação, está disposta na Lei Complementar nº. 87/96 e suas alterações, como se verifica no seu art. 13, § 4º, II. Assim, o art. 56, V, “b”, do RICMS/BA, tido como infringido, está respaldado na Lei nº. 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, que por sua vez está respaldada na Lei Complementar acima indicada, sendo legítima esta exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, e consequentemente, destaque e utilização a maior do imposto a que o estabelecimento autuado tem direito.

Informa que, na realização desta 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. Conclui que o comando contido no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo (além dos elencados acima). Assevera 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.

Destaca que a despesa com FRETE-CIF, quando incluído na base de cálculo objeto das transferências, também deveria ser expurgado, i.e., não foi considerado para fazer parte da base

de cálculo prevista no multicitado art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, pois não mais diz respeito a custo de produção e sim a uma despesa operacional para a realização da operação de transferência do produto já fabricado. Vide Parecer da PwC (fls. 28).

Afirma que a lei complementar 87/96 fixou ou elegeu taxativamente, literalmente, os elementos de custo de produção (matéria-prima; mão-de-obra; material secundário; e acondicionamento), que, somados, formarão a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual de produtos industrializados, resta-nos, nesta oportunidade, colher o que existe na doutrina e nas normas gerais de Direito Tributário (em especial nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional), com o fito de construir a melhor exegese quanto ao conceito desses elementos de custo de produção.

Destaca que se o direito tributário, através da LC 87/96 (somente mediante Lei Complementar, ressalte-se, poderia fixar ou definir a base de cálculo dos impostos previstos na CF/88, em especial o ICMS), por permissão explícita da Carta Maior, 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. Traz à baila o que dispõe o art. 110 do CTN e o caminho que percorreu o escólio dos preclaros juristas Sacha Calmo Navarro Coelho, Luciano Amaro, Hugo de Brito Machado e Aliomar Balleiro, procurando a melhor interpretação para a questão sob comento.

Assevera que numa ou noutra situação, não pode o legislador, para o caso abordado neste trabalho, dizer, de forma diferente do que está previsto no *direito privado/societário/empresarial*, em especial na Ciência Contábil/contabilidade, o que seja matéria-prima, mão-de-obra; material secundário e acondicionamento, haja vista que a Lei Complementar 87/96, por mandamento da CF/88, com relação à formação da base de cálculo do ICMS, definiu, 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, isto é, o que se entende por matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento. Para tanto, o correto é recorrer às normas da Ciência Contábil, da Contabilidade ou de outros institutos de Direito Privado. Discorre sobre os três elementos básicos do Custo industrial: Materiais; Mão-de-obra; Custos indiretos de fabricação. Fala sobre a diferença entre “matéria-prima” (MP) e “material secundário” (MS) é 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.

Ressalta que os materiais de produção mais importantes do processo de industrialização são as matérias-primas e os materiais de produção menos importantes, suplementares, auxiliares ou secundários são exatamente os materiais ditos secundários. Discorre sobre depreciação, que no dizer da Ciência Contábil, nada tem a ver, portanto, com a mão-de-obra de pessoal da produção e sim com o ativo imobilizado da fábrica.

Relembra a definição do que seja mão-de-obra. Diz que nada pode justificar a alteração desse conceito, que prima pelo vínculo do vernáculo “mão-de-obra” ao homem, ao pessoal, ao operário, ao trabalhador, nada tendo a ver, portanto, com máquinas, equipamentos (ativo imobilizado) e respectivas depreciações como pretendeu, de forma equivocada, o legislador mineiro. Cita o componente denominado frete CIF (Cost Insurance Freight) que se verifica quando o fornecedor se responsabiliza pelo frete e o inclui no preço da mercadoria, em contraponto ao frete FOB (Free on Board) que é o frete por conta do destinatário e, portanto, neste caso, este montante não é embutido no orçamento do fornecedor. Destaca que a parcela do frete nas operações subsequentes de vendas ou transferências (após o produto acabado ou a mercadoria já produzida) é uma despesa, pois somente é conhecida quando do processo de comercialização ou de transferência dessa mercadoria, pronta para o consumo, não existindo nenhum vínculo (direto nem indireto) com o custo de produção. Conclui que uma despesa

operacional (frete - CIF), incorrida e materializada após o produto já estar pronto e acabado, não pode ser entendido como um elemento de custo de produção.

Salienta que os elementos de custo formadores da base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96 estão claramente identificados nesta planilha: 1) matéria-prima (materiais de produção principais); 2) materiais secundários (materiais de produção suplementares ou secundários); 3) Acondicionamento (material de embalagem); e 4) Mão-de-obra (direta e indireta).

Enfatiza que o STJ, em vários julgados, reafirmou essa orientação e firmou jurisprudência no sentido de que a energia elétrica, combustíveis e lubrificantes não representam insumos, matéria-prima, nem produto intermediário, pois não se incorpora nem é consumida em contato direto com o produto, enquadrando-se, portanto, no conceito de “bens de uso e consumo”.

Assevera que energia elétrica (e outras formas de energia), lubrificantes e combustíveis também não se enquadram nos conceitos de produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima.

Diz que, o legislador infraconstitucional (via lei ordinária, decreto, decisão normativa etc.), com o único objetivo de ampliar a sua participação no “bolo da arrecadação do ICMS”, não pode nem deve contrariar o que a própria Ciência Contábil define e conceitua os seus institutos, a exemplo de matéria-prima; mão-de-obra, material secundário e acondicionamento (Embalagem), desvirtuando o sentido e o alcance do que está prescrito no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, ultrapassando, conseqüentemente, os limites de sua competência e ferindo mortalmente os princípios da Federação. Percebe, pois, que 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.

Afirma que na legislação de Minas Gerais (art. 43, § 2º, incisos I a IV do Regulamento do ICMS) encontramos a estranhíssima figura da “mão-de-obra tecnológica” que corresponde aos custos de locação, manutenção, reparo, prevenção e os encargos de depreciação dos bens, representados pelas máquinas, equipamentos, ferramentas, instalações e similares, utilizados direta e indiretamente na produção, inclusive impostos sobre a propriedade e seguros. O mesmo ocorre com relação ao conceito de “acondicionamento”, onde o citado Regulamento prescreve que o mesmo corresponde aos “custos diretos e indiretos necessários ao acondicionamento dos produtos, inclusive de mão-de-obra, pessoal e tecnológica”.

Aduz que para robustecer e encerrar as críticas à legislação de Minas Gerais, forçoso trazer à tona as veementes observações assinaladas pelo Min. Luiz Gallotti, no Voto Preliminar que proferiu no julgamento do RE nº 71.758/GB.

Aponta impropriedades contidas na legislação do Estado de São Paulo, na DN CAT no 05/2005 é um ato administrativo normativo, enquadrando-se no rol das “normas complementares” tributárias, nos termos do artigo 100 do CTN. Cita interpretação do Prof. Alexandre Freitas sobre as incongruências da legislação de São Paulo: *É notória a diferença entre a base de cálculo prescrita pela LC no 87/96 e a enunciada pela DN CAT no 05/2005. A LC no 87/96, em seu artigo 13, § 4º, II, determina, com precisão, os elementos constitutivos da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, ao passo que a DN CAT no 05/2005 oficializa o entendimento fiscal de que o disposto na lei complementar é meramente exemplificativo, admitindo a adição, para fins de composição da base de cálculo, de outros elementos além daqueles enumerados de forma expressa na LC.*

Analisa como a jurisprudência tem enfrentado a questão do papel da lei complementar tributária em matéria de base de cálculo. O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) no 419.619/DF, acatou a tese da hierarquia das leis, entendendo como imperativa a submissão das normas infraconstitucionais à lei complementar tributária, “observado o âmbito material reservado pela Constituição às leis complementares”. Cita decisões do CONSEF pela procedência

de autos de infrações desta natureza: Acórdão 4ª JF nº 0082-04/14, Acórdão CJF Nº 0274-11/15. Analisa a questão da energia elétrica, da manutenção e da depreciação são contabilizadas como despesas, em conta distinta de matéria-prima, embalagem e material secundário. Assim sendo, também por esse motivo, a mesma não pode integrar a base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96.

Assevera que ao contrário do afirmado pela defendente, a contabilidade de custos tem definido que matéria-prima é o material principal do processo produtivo, enquanto que material secundário é a matéria-prima secundária no processo produtivo. Por exemplo, na fabricação de uma mesa, a madeira é a matéria-prima e a cola e os pregos são os materiais secundários. O legislador, ao editar a lei complementar 87/96 (art. 13, § 4, II) não se reportou, em nenhum momento, a produto intermediário.

Destaca que o Supremo Tribunal Federal (STF) já decidiu que a energia elétrica não é insumo no processo produtivo e sim um bem de consumo ou que é consumido no processo produtivo: RE 573217 AgR / SC, para o IPI; e AI 813994 AgR / SP e AI 761990 AgR / GO, estes dois últimos para o ICMS.

Cita posicionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ no Recurso Especial Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9). Afirma que o referido Acórdão do STJ é claríssimo ao determinar que a base de cálculo as operações de transferência interestadual é específica e deve ser formada apenas pelo somatório de Matéria Prima, Mão de Obra, Material Secundário e Acondicionamento.

Transcreve o Parecer da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, em função da mencionada decisão do STJ sobre a questão da formação da base de cálculo questionada na impugnação – custo da mercadoria produzida x valor correspondente à entrada mais recente processo PGE/2011405993-0 e Parecer PGE 2014.407815-0 (ANEXO – 0274-11/15), validado pelo Procurador Geral do Estado.

Faz uma análise resumida do custeio por absorção. Frisa que o Fisco Federal (RFB) exige a adoção do rateio por absorção e ainda estabelece ressalvas para a sua aplicabilidade. Ou seja, para efeito tributário, no caso do Imposto de Renda, uma parte do custeamento por absorção deve ser expurgada e assim teve que proceder a Autuada.

Por outro lado, destaca que na legislação do ICMS (Lei Complementar Nacional – art. 13, § 4º, inciso II), apesar de não fazer nenhuma opção quanto aos critérios adotados para se fazer o custeio, estabelece a base de cálculo que deve constar das notas fiscais de transferências interestaduais (entre os mesmos titulares) e diz que a mesma deverá (imposição) ser formada por parte do custo da mercadoria produzida, permitindo apenas o somatório de uma parcela do custo total de cada mercadoria produzida, ou seja, a soma de Matéria-Prima, Mão-de-Obra, Material Secundário e Acondicionamento. Nenhum outro tipo de custo de produção pode ser incluído na mencionada base de cálculo, tais como depreciação, arrendamento, energia, combustíveis.

Explica a metodologia utilizada na elaboração deste auto de infração. Diz que nas Auditorias iniciais, foram excluídas da base de cálculo objeto das transferências interestaduais as rubricas referentes a "Materiais Manutenção", "Água", "Deprec Amortiz", "Serviços Fixos", "Serviços Manutenção", "Deprec./Amort. Recir" e "Provisão de frete" "Energia elétrica", "MP Antracito", "MP Coque", "MP Carvão", "MP Fundentes", "MAP Refratários", "MAP Eletrodos", "MAP Cilindro Disco", "MAP Gases Comb", "MAP Outros". No entanto, o CONSEF pediu para refazer os demonstrativos, sem a exclusão da base de cálculo dos valores atinentes a "MP Antracito", "MP Coque", "MP Carvão" e "MP Fundentes".

Esclarece que como pode ser visto, entende indevida a inclusão na base de cálculo, do Coque e do Carvão, em decorrência da função no processo produtivo do CARVÃO/COQUE, onde ficou evidenciado que o mesmo não se incorpora ao produto final para ser considerado como matéria prima ou material secundário.

Assim sendo, afirma que apesar de discordar do encaminhamento dado pelo CONSEF e objetivando uma maior celeridade processual, os demonstrativos anexados contemplam o entendimento do CONSEF.

Como demonstrado e comprovado apresenta entendimento do acerto do presente Processo Administrativo Fiscal, e solicita aos Julgadores para concluírem pela Procedência Total deste Auto de Infração.

VOTO

Trata o presente processo, de exigência de ICMS em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, no exercício de 2014, em função de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem, em montante superior àquele estabelecido em Lei Complementar.

O defendente alegou que o Auto de Infração padece de vícios por falta de motivação, não tendo descrito as aplicações dos bens adquiridos no contexto do processo siderúrgico autuado, ou sequer apresentado os critérios balizadores do trabalho fiscal. Disse que o Fisco não especificou os motivos pelos quais determinados gastos não integrariam o “custo da mercadoria produzida”, e não se enquadraria na soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, apenas afirmando, de forma genérica, pela impossibilidade de sua inclusão na base de cálculo.

Analisando os elementos que fazem parte deste processo, observo que esta alegação contraria os fatos presentes na peça fiscal ora discutida. Conforme se verifica, no próprio corpo do auto de infração, encontra-se a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura. Constatado que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois a sua lavratura, obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99. Os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos, demonstrativos e documentos fiscais e CD fl.08, documentos recebidos pelo autuado conforme comprova recibo na fl.07, constantes nos autos, necessárias à demonstração dos fatos argüidos, tendo o autuado exercido com plenitude a ampla defesa e o contraditório.

Saliento que a descrição da infração permite claramente identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, conforme a descrição dos fatos, foi efetuado 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 para filiais localizadas neste Estado, ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, § 4º, Inciso II) período de janeiro a dezembro de 2014.

A metodologia utilizada na elaboração deste auto de infração, conforme explicaram os Autuantes, foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa autuada, que o fez tanto em meio físico (fl.12/13), quanto em meio eletrônico (fl.78), onde consta a discriminação dos itens dos Custos de Produção, por código de produto. Explicaram que de posse das planilhas entregues pela Empresa, os cálculos foram efetuados com base no Custo da Mercadoria Produzida (art. 13, § 4º, II da LC 87/96), excluindo as rubricas que não fazem parte do conceito de Matéria Prima, Material Secundário, Mão de Obra e Acondicionamento. Acrescentaram que nesse sentido, foram excluídas da base de cálculo objeto das transferências interestaduais as rubricas referentes a "Materiais Manutenção", "Água", "Deprec. Amortiz.", "Serviços Fixos", "Serviços Manutenção", "Deprec./Amort. Recir", "Provisão de frete", "Energia elétrica", "MAP Refratários", "MAP Eletrodos", "MAP Cilindro Disco", "MAP Gases Comb." e "MAP Outros".

Assim sendo, informaram que foram anexados demonstrativos, tanto em meio físico

(amostragem) como em meio eletrônico (integralidade), contemplando essa realidade (abertura dos itens que compõem o Custo de Produção da Autuada). Acrescentaram que foram elaboradas planilhas contendo “Demonstrativo do Preço Unitário Mensal com expurgos conforme LC 87/96 – Exercício 2014”; e demonstrativo do “Estorno de Crédito - Custo Transferência – Fábricas Produção do Estabelecimento”, em meio físico e em meio eletrônico.

Em sua defesa, o Autuado frisou que as despesas com manutenção, depreciação, água, energia elétrica e outros, integram a base de cálculo do ICMS incidente na operação de circulação de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular e situados em diferentes Estados, bem como, estaria amparada pela ciência contábil e pela Lei Complementar 87/96.

Analisando os fatos à luz da legislação aplicável, observo que a jurisprudência pátria encontra-se pacificada sobre o entendimento de que a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar, que não pode ser modificada por lei estadual ou qualquer outra norma jurídica, como Instruções Normativas, sob pena de afronta a Carta Magna.

Portanto, em obediência ao art. 146, II, ‘a’ da CF/88, 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, em três hipóteses:

- a) Sobre o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*
- b) Sobre o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*
- c) Tratando-se de mercadorias não industrializadas, sobre o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.*

Ressalto que a controvérsia deste lançamento gira em torno da segunda proposição, sendo que tal mandamento está reproduzido no art. 17, § 8º II, da Lei nº 7.014/96. Deste modo, não há qualquer omissão na legislação tributária do ICMS em relação à matéria, a exigir regras de interpretação e integração com base em outros diplomas normativos estranhos a este tributo, como quer o defendente.

Ademais, o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, por uma questão de política tributária entre os entes Federados. Logo, os gastos com manutenção, depreciação, amortização, exaustão, água, frete (CIF), energia, combustível, etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando o subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, cuja definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, “a” da Constituição Federal, já acima citado.

Registre-se, por oportuno, que tal limitação legal para determinação da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, não afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois o citado princípio será efetivado pela técnica do abatimento ou compensação, disciplinada, por sua vez, também por lei complementar, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, “c” da Constituição Federal.

Portanto, se a própria Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar para essa operação a efetiva base de cálculo limitada a alguns itens dos custos de produção, especificando literalmente a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não há que se falar em afronta ao princípio da não-cumulatividade, nem em inexistência de norma expressa consignando quais as rubricas devem ser consideradas como custo de produção, abrindo caminho para aplicação da antiga Lei das S.A.'s, RIR ou princípios contábeis para efeito de apuração base de cálculo nas transferências, não havendo, assim, qualquer ofensa ao art. 5º da Constituição Federal.

O defendente alegou que o Auto de infração registra uma conduta flagrantemente ilegal e imotivada, ao excluir energia elétrica e combustível do conceito de custo de produção, em que pese estes materiais a ele se subsumirem.

Observo que conforme se verifica na disposição expressa das regras da LC 87/96, art. 13, § 4º, as rubricas depreciação e manutenção não se inserem em qualquer das hipóteses da lei. O único ponto que poderia gerar controvérsia seria a energia elétrica, pois poderia se circunscrever no escopo de matéria prima ou material secundário.

Entretanto, é importante ressaltar que a nomenclatura “material secundário”, nos termos delimitados pelos citados incisos do artigo 13 da LC 87/96, se diferencia por conta do remetente da mercadoria, se indústria ou se estabelecimento comercial. Não se pode emprestar, como quis o defendente, a possibilidade de se colocar no custo de produção, de forma indistinta, toda energia elétrica utilizada na fábrica, sob pena de violação clara ao princípio da não – cumulatividade, não se podendo emprestar guarida a tese defensiva.

O defendente arguiu ainda, que a constatação da utilização indevida do crédito fiscal só seria possível mediante a recomposição da conta gráfica, e que se trata de obrigação legal do fisco estadual na determinação do montante devido no momento do lançamento, vinculado à técnica de confronto de créditos e débitos adotados pela lei para apuração mensal do ICMS.

Observo que esta tese defensiva não pode ser acatada considerando a constatação em sua escrita fiscal, em que foi verificado pela fiscalização, que ao se creditar em valores maiores que o devido, a Autuada fez a apuração e pagamento de ICMS a menos, pois no período fiscalizado, seu conta corrente mensal implicava sempre valores a serem pagos ao Fisco.

O defendente comentou sobre o termo “custo da mercadoria produzida” constante do inciso II, § 4º, art. 13 da LC 87/96. Alegou que mesmo à luz das normas de direito que disciplinam a matéria, aí se incluindo o Regulamento baiano do ICMS, o conceito de custo de produção de mercadoria abarca os gastos com energia elétrica, depreciação, manutenção e outros, não se admitindo que a fiscalização estadual exclua estes custos da base de cálculo do ICMS incidente nas operações interestaduais autuadas.

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à lei complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96:

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.

Como se trata de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo produtos industrializados, transferidos para filiais localizadas neste Estado, aplica-se o disposto no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, acima reproduzido, e o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado dispositivo, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendido, como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Em sua defesa, o impugnante solicitou que a fiscalização seguisse recentes decisões do CONSEF, em julgamento de autos de infrações anteriores, lavrados contra a própria autuada, determinando

a exclusão da cobrança, incluindo os itens “MP Antracito”, “MP Coque”, “MP Carvão”, “MP Fundentes”, por entender que tais produtos fazem parte da base de cálculo objeto das transferências interestaduais.

Na informação fiscal os Autuantes explicaram que, de fato, no caso específico da Autuada, o CONSEF pediu em julgamento de outro Auto de Infração, para refazer os demonstrativos, sem a exclusão da base de cálculo, dos valores atinentes a "MP Antracito", "MP Coque", "MP Carvão" e "MP Fundentes". Esclareceram que com o encaminhamento dado pelo CONSEF, e objetivando uma maior celeridade processual, os demonstrativos que sustentam a infração ora discutida, já contemplam o entendimento do CONSEF sobre esta questão.

Vale ressaltar, que a autuação foi efetuada com base na planilha de custo de produção apresentada pelo próprio contribuinte, constando discriminadamente os itens do custo de produção. A partir desses dados, foi efetuado o expurgo das parcelas relativas aos seguintes itens, por não serem parte integrante dos elementos constantes no inciso II, do art. 13 da multicitada LC 87/96: depreciação, manutenção, energia elétrica, outros custos de produção, conforme descrição dos fatos, constante deste Auto de Infração.

Como as normas complementares e a legislação tributária estadual devem estrita obediência às regras estabelecidas na Constituição Federal, e à Lei Complementar (LC 87/96), e considerando que são taxativos os elementos constitutivos da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, previsto na mencionada Lei Complementar, os Estados e o contribuinte não podem deixar de aplicar o que foi estabelecido na referida lei. Neste caso, a Decisão Normativa CAT-5, citada pelo defendente, não se aplica à situação em exame. Trata-se de norma infraconstitucional, e não se pode ignorar a Lei Complementar, alterando o seu conteúdo no sentido de flexibilizar a sua aplicação.

Entendo que não se pode dizer que a apuração dos custos efetuada pela empresa esteja incorreta do ponto de vista da ciência contábil. Entretanto, no caso em exame, para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, a legislação estabelece uma base de cálculo própria, albergando tão-somente os componentes previstos no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, devendo-se calcular o imposto sobre estas parcelas nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Ressalto que a matéria discutida neste Auto de Infração, já foi objeto de inúmeras decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0351-12/13, CJF Nº 0404-11/13, CJF Nº 0493-13/13 e CJF Nº 0231-12/12. Assim, tomo como parâmetro as decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nas quais foi apresentada a conclusão de que a base de cálculo nas transferências interestaduais de produtos fabricados pelo remetente deve se restringir 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, não admitindo nenhum outro tipo de custo, diante da interpretação literal do referido dispositivo.

Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração, está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação a não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluo pela subsistência da autuação, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o estabelecido no § 7º, do art. 309 do RICMS/2012.

Saliento que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que a multa aplicada é adequada, posto que prevista em Lei.

Em relação à multa, lançada no percentual de 60% do imposto, a arguição de confiscatoriedade e os pedidos de aplicação dos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, observo que a imposição fiscal decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, art. 42, inc. VII, “a”. Essa Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para reduzir ou cancelar multas aplicadas pelo descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 167 do RPAF/99.

O impugnante pediu para que sejam cadastrados os advogados, Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coêlho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

Saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de descaracterizar o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0018/18-9**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$271.085,31**, 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, 18 de dezembro de 2018.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR