

PROCESSO - A. I. N° 206891.3036/16-1
RECORRENTE - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S.A. (CIMENTO NASSAU)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0057-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/10/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0269-12/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais 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. Infração caracterizada. Não acatadas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO.** Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF nº 0053-03/17 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/09/2016, exige ICMS no valor de R\$1.976.164,10 e multa de 60% em razão da falta de recolhimento nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Referem-se aos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2015.

Consta da descrição dos fatos que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, convênio ou protocolo. Trata-se de estorno de crédito fiscal de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas operações de entrada de cimento produzido nas unidades fabris da empresa situada no Estado de Sergipe e transferidos para a filial situada Bahia, devidamente acobertadas por notas fiscais. Foi detalhado na peça acusatória que na composição da base de cálculo das transferências interestaduais foram considerados, a partir dos dados fornecidos pelo contribuinte nos relatórios de produção entregues à fiscalização, os itens matérias-primas, mão-de-obra, embalagens e materiais secundários, em conformidade com o disposto no art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96. Na revisão do custo utilizado para a formação da base de cálculo a fiscalização procedeu à exclusão do item “**coque verde de petróleo**”, insumo empregado no processo produtivo da autuada para a produção de energia térmica e contabilizado na rubrica “Outros Custos” na conta 712030000.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente, após as seguintes considerações:

VOTO

Cuida o presente Auto de Infração da exigência de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, no valor de R\$1.976.164,10, no período de janeiro a maio e julho a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a junho e agosto a dezembro de 2015.

O impugnante suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob argumentos de incompetência da autoridade lançadora e cometimento de erros no tocante à matéria tributável, bem como pela negação de seu direito assegurado na Constituição Federal.

No que diz respeito ao argumento de que a fiscalização exerceu procedimento de fiscalização em outro estado, extrapolando seu espaço territorial, verifico que o estabelecimento autuado localizado no Estado da Bahia comercializa mercadorias produzidas no Estado de Sergipe, no seu estabelecimento matriz. Para aferir se a base de cálculo das operações de transferências realizadas entre os estabelecimentos do mesmo titular encontravam-se em conformidade com o estabelecido em Lei Complementar, à fiscalização requisitou e fez uso de dados contidos na contabilidade do estabelecimento matriz localizado no Estado de Sergipe. O procedimento fiscal é legal, haja vista que a aplicação da Lei Complementar é extensiva a todos estabelecimentos localizados no território nacional, entendendo que portanto, não configurando excesso de territorialidade.

Da mesma forma não pode ser acatado a nulidade pretendida sob argumento de ausência de materialidade, entendida como evento ocorrido fora do espaço territorial (âmbito de validade). Sobretudo, porque os Auditores Fiscais do Estado da Bahia não foram fiscalizar a regularidade do imposto devido ao Estado de Sergipe, porque para isto, de fato, não têm competência. Os prepostos fiscais foram designados para verificar a formação da base de cálculo que serviu às transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, situado o fabricante remetente no Estado de Sergipe e o destinatário no Estado da Bahia.

A ação fiscal foi empreendida com base nas normas do Estado da Bahia, que encontra o seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, §2º, inciso XII, alínea “i”, e 146, inciso III, alínea “a”) que estabeleceu poder aos Estados-membros para legislar privativamente sobre os tributos cuja competência lhes foi atribuída, além do disposto no art. 146, III, alínea “a” do mesmo diploma legal, ao determinar que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte. Na situação presente, verificou-se a aplicação das disposições previstas no art. 13, §4º, inciso II da LC nº 87/96, cujas regras são aplicáveis em todo território nacional, o que confere legitimidade à ação fiscal.

Com relação a aplicação de multa desproporcional com caráter de confisco. A alegação de que a proporção da multa aplicada evidencia caráter de confisco, vedada em conformidade com o art. 150, inciso VI da CF/88, não pode ser acatada, uma vez que a multa indicada no presente Auto de Infração é legal, com previsão na Lei 7.014/96, em seu art. 42. Não acolho também o questionamento da redução da multa para 2%, previsto na Lei 9.298/96, que alterou a Lei 8.078/90 - Código de Defesa do Consumidor, porquanto tais normas versam sobre obrigações na seara do direito privado, diferente das questões tributárias, tratadas no âmbito de Direito Público. Além disso, de acordo com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99 não se inclui na competência deste órgão julgador declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual e apreciação de pedido de cancelamento ou redução de multa decorrente de obrigação principal.

No presente caso, a autuação glosa de valores que compuseram a base de cálculo e que foram utilizados ao arrepio da legislação que rege o ICMS e que, portanto, não podem ser apropriados a título de crédito. Assim, tal questão foi abordada pelo autuado como sendo ofensa ao princípio da não cumulatividade e será apreciada mais adiante por se tratar de mérito.

Superadas as preliminares invocadas, passamos as discussões de mérito.

O Auto de Infração exige ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal decorrente de operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar.

Em suas razões defensivas o sujeito passivo suscita a existência de equívocos da fiscalização ao não excluir do valor de cada nota os valores de frete e do próprio ICMS para identificar o valor do custo da mercadoria produzida, e que o custo apurado através as demonstrações financeiras, não corresponde ao custo parcial, engloba outros componentes como exaustão, depreciação, amortização. Essas alegações não devem prosperar, uma vez que o demonstrativo juntado às fls. 16 a 19, consolida valores relativos à matéria prima, material secundário, embalagens (acondicionamento) e o valor da mão-de-obra (custo de pessoal e encargos sociais) informados no livro Razão analítico, bem como depois da apuração do custo de produção unitário, foi confrontado com a base de cálculo consignada em cada nota fiscal de transferência, fls. 14 a 15 determinando a diferença entre o valor previsto no art. 13, §4º, inciso II da LC 87/96 e o que foi consignado a maior, de acordo com o demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, aplicando a alíquota interestadual prevista na legislação sobre a diferença apurada, para calcular o valor do crédito utilizado a mais que o que seria de direito.

Logo, o custo apurado pela fiscalização não engloba outros componentes (exaustão, depreciação, amortização, frete), mas sim, limitado aos itens previstos na lei (matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra).

Da mesma forma, os insumos também foram considerados, inicialmente, sem inclusão do ICMS; na apuração do imposto foi, nesse momento, sim, incluído o valor do ICMS à alíquota de origem, conforme consta nos

demonstrativos às fls. 14 e 15 e arquivos eletrônicos, fl. 10.

O levantamento fiscal afigura-se lastreado em documentos e declarações econômico-fiscais fornecidos pelo próprio estabelecimento da empresa, dados colhidos nos arquivos SINTEGRA. Todo o procedimento que culminou na apuração da exigência e estorno de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, nas operações de entradas por transferência interestadual de cimento da fabrica da empresa, no Estado de Sergipe para o estabelecimento autuado, nesse Estado da Bahia, encontra-se minuciosamente detalhado no corpo do Auto de Infração.

Inexiste nos autos qualquer indicação pelo impugnante de erros ou inconsistências nos cálculo, apenas alegações de forma genérica que foram incluídos valores indevidos. Os artigos 123 e 142 do RPAF-BA/99 asseguram ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Verifico que não foram carreadas aos autos quaisquer provas de que no custo médio de produção apurado pela fiscalização por unidade de saco de cimento, estivesse inclusa parcela de frete, e em se tratando de provar fato controverso que o recorrente dispõe, tendo recebido os demonstrativos elaborados pela fiscalização junto com o Auto de Infração, lhe cabia carrear ao processo, provas capazes de elidir a acusação, remanescendo, portanto, verdadeira a assertiva fiscal.

Quanto ao argumento de que o demonstrativo de custo elaborado pela fiscalização, não atende aos requisitos legais, por não ter identificado o custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não pode ser acatado, tendo em vista que, conforme apreciado anteriormente, a fiscalização na apuração do custo ateve-se apenas a estes elementos de custo registrado na contabilidade do estabelecimento remetente, em conformidade com o disposto no art. 13, §4º, inciso II, da LC 87/96.

Em relação a decisão contida no Acórdão JJF 0452/01-03, fl. 77, que julgou improcedente uma situação anterior semelhante contra o mesmo contribuinte, com relação a utilização de outros custos na base de cálculo das transferências. Melhor sorte não pode ter o autuado, uma vez que aquela decisão foi reformada pela Segunda Câmara, após a realização de diligência saneadora, Acórdão CJF 234/12-04 de 13/12/04, fl. 148, verso.

A discussão, no presente auto de infração está centrada na base de cálculo a ser corretamente utilizada nas transferências das mercadorias relacionadas nos demonstrativos de fls. 12 a 24.

A base imponível 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 LC nº 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, inciso XII, alínea "i" e art. 146, inciso III, alínea "a").

Assim sendo, ao contrário do que concluiu antes o contribuinte, regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, deve ser buscada a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência a 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, in verbis:

"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."

É indubioso que nas operações interestaduais de transferências, sendo a definição da base de cálculo matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei estadual, de qualquer uma das unidades Federadas. Permitido fosse a cada Estado interpretar à LC 87/96, de acordo com os seus interesses, importaria em grande insegurança jurídica e com prejuízos ao pacto federativo.

Isto posto, a matéria em questão, operação de transferência de mercadorias produzidas em um Estado e remetido para estabelecimento localizado em outro Estado, ainda que pertencendo ao mesmo titular, deve ser tratada necessariamente da forma prevista na Lei Complementar.

Logo, ao constituir base de cálculo de forma não prevista na mencionada LC respaldada, como sabemos, na Constituição Federal, o autuado assume o risco e a responsabilidade pela exigência do crédito tributário, além de suportar o consequente o ônus financeiro. Mesmo que tenha agido em cumprimento à orientação dada pela própria administração do Estado de Sergipe, a obrigação tributária existente com o Estado da Bahia, deve ser preservada. A saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular a base de cálculo do ICMS corresponderá a uma das três opções expressas no art. 13, § 4º, da Lei Complementar do ICMS.

Nas operações de transferências de mercadoria entre o Estabelecimento Fabricante remetente e sua filial, no Estado da Bahia, objeto da autuação, a base de cálculo deve ser o custo da mercadoria produzida, e não o custo total, assim entendida a soma do custo da matéria prima, matéria secundária, mão de obra e acondicionamento, segundo disposto no inciso II da multicitada LC.

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.

As referidas operações de 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 com também para o estabelecimento de destino.

Convém salientar que 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, ao arrepio da previsão expressa da LC 87/97, 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 final, suportado, pelo consumidor final. Produtor, distribuidor e comerciante se resolvem mediante o sistema de crédito do imposto pago na etapa anterior (não cumulatividade). Mantido o entendimento da autuada, a lógica do ICMS estaria comprometida, uma vez que o Estado onde localizado está o consumidor final, tendo recebido transferência com valor a maior, deixaria de receber parcela do produto que lhe competia no sistema de repartição engendrado pelo ICMS.

Tal 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.

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, no caso em tela, relacionando 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.

Insiste ainda o autuado que o lançamento de ofício está em contrariedade ao princípio da não cumulatividade. É cediço que o ICMS é 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” - art. 155, §2º, inciso 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, alínea “c”). Coube então à LC nº 87/96 a definição do atual regime de compensação do imposto, com o intuito de dar cumprimento ao princípio da não-cumulatividade (artigos 19 e 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.

Ainda mais imperioso registrar que a constituição não autoriza que o ICMS seja 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. Como, aliás, compreende o próprio autuado ao afirmar antes que “esse mesmo texto constitucional buscou desonrar o produto nas operações intermediárias, de modo que a carga

tributária recaia sobre o consumidor final”.

No caso em tela, por se tratar de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, o próprio princípio invocado pelo autuado que 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 a própria norma geral que estabelece os critérios como essa transferência ocorrerá, de sorte que não se amesquinhe toda a sistemática pensada para o ICMS, e o que o fez através do seu art. 13, §4º, inciso II, reproduzido no art. 17, §8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia trata a questão através dos dispositivos abaixo:

“Art. 93

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

Saliento ainda, que conforme decisão proferida pelo STJ no RE 707.635-RS/2004, a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar. No presente caso, o disposto no art.13, §4º, inciso II, da LC nº 87/96 não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por Decisões Normativas, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à mencionada LC. Caso se entenda ao contrário, cada Estado poderia interpretar à LC 87/96, de acordo com os seus interesses, o que certamente geraria uma insegurança jurídica.

Enfatizo que este posicionamento (interpretação literal do art. 13, §4º da LC nº 87/96), não é um posicionamento isolado, haja vista as diversas decisões citadas pelos Auditores Fiscais e mesmo através das decisões de segunda instância deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos CJF 210-11/04; CJF 409-11/03, CJF 234/12-04 e CJF 340-11/06.

O legislador ao estabelecer regra limitativa de componentes do custo de produção para estabelecer uma base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferências interestaduais, entre estabelecimentos pertencente ao mesmo titular, visou estabelecer uma partilha mais justa entre os Estados produtores e consumidores, tendo em vista que o consumidor final é que arca com o montante do ICMS pago em todas operações de circulação, cujos valores pagos em determinadas fases, são compensados nas operações subsequentes.

Por tudo quanto expedito, resta patente nos autos que o estabelecimento produtor 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 previstos na LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação no estabelecimento remetente e um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, inciso II c/c art. 97, inciso VIII do RICMS-BA/97.

Quanto à alegação defensiva sobre o caráter desproporcional e confiscatório da multa, vedada em conformidade com o art. 150, inciso VI, da CF/88, observo que a multa aplicada se encontra prevista no art. 42 da Lei 7.014/96, não tendo este órgão julgador administrativo competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, consoante estabelece o art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99. Cabe consignar também, no tocante a dispensa da multa sugerida pelo autuante, que a apreciação de pedido de cancelamento ou redução de multa decorrente de obrigação principal, é da competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, conforme determina a alínea “c” do inciso III, do art. 176 do RPAF-BA/99.

Concluo pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 211/227, tecendo um breve relato sobre os fatos, tempestividade do Recurso e competência recursal, e basicamente repetindo suas alegações iniciais.

Aduz inicialmente que está estabelecida com atividade comercial no Estado da Bahia e recebe em transferência do seu estabelecimento fabril situado no Estado de Sergipe, mercadorias (cimento) para comercialização. Nesta toada, para acobertar o deslocamento físico das mercadorias, em transferências para a citada filial, a Unidade Fabril (com estabelecimento sede na Fazenda Itaguassu s/n.^o - município de Nossa Senhora do Socorro/SE) emitiu notas fiscais com o destaque do ICMS, fez os registros fiscais pertinentes nos livros próprios e, em tempo, promoveu o recolhimento do imposto para o Estado de Sergipe.

Afirma que a Recorrente, através de seu estabelecimento filial, ao receber as mercadorias em transferências fez os registros das notas fiscais nos livros próprios, com apropriação do crédito do ICMS para, ao final de cada período fiscal, compensar os créditos lançados com o imposto incidente nas operações de venda, tudo com base no princípio da não-cumulatividade assegurado pela Constituição Federal.

Assevera que o procedimento de fiscalização teve por objeto examinar tributação de ICMS normal nas operações de transferências de cimento, entre estabelecimento industrial, situado em Sergipe, e sua filial atacadista, estabelecida no Estado da Bahia, ou seja, a fiscalização baiana resolveu examinar a tributação do ICMS normal ocorrida fora do seu espaço territorial – cuja obrigação decorrente tem como credor o Estado de Sergipe – para verificar se estava correta ou não a base de cálculo adotada para quantificação do tributo.

Para sustentar sua tese, transcreve partes do texto da peça de lançamento onde foi detalhada a metodologia de cálculo adotada pelas autoridades fiscais, com destaque para o seguinte trecho: “(...) para sabermos o valor mensal do CUSTO DE PRODUÇÃO UNITÁRIO – R\$/Kg e R\$/saco (de 25 kg, e de 50Kg) e em toneladas (BC da LC 87/96) - procedemos a divisão do somatório de MATÉRIA-PRIMA; MATERIAL SECUNDÁRIO; EMBALAGENS; e MÃO-DE-OBRA pela QUANTIDADE PRODUZIDA NO MÊS/ANO ora auditado, quantidade essa (PRODUÇÃO MENSAL) fornecida pela própria Autuada (vide indicação das fls. no índice que compõe este Auto de Infração), consoante pode ser observado no demonstrativo (vide indicação das fls. no índice que compõe este Auto de Infração).”

Em seguida a recorrente transcreveu o conteúdo do § 4º, inciso II do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, que assim dispõe:

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

[...]

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

Frisa que a fiscalização baiana extrapolando dos limites fixados na lei complementar no dispositivo que trata da base de cálculo, cometeu dois equívocos, a saber:

- i) não exclui do valor constante de cada nota fiscal os valores de frete e do próprio ICMS para determinar o valor do custo da mercadoria produzida, como base de cálculo do ICMS;
- ii) o custo apurado através do balanço patrimonial e demonstrações financeiras, mediante divisão do valor total anual pela quantidade de cimento produzida, não corresponde ao custo parcial a que se refere à LC n.^o 87/96, mas ao custo total que, além de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, comprehende outros componentes tais como exaustão, depreciação, amortização, etc.

Da matéria fática descrita no Auto de Infração afirmou estar presente um conflito de interesse em torno do ICMS, no tocante à base de cálculo do imposto – que serve de fundamento para glosa dos créditos do ICMS em referência – e que envolve critério de tributação determinado diferentemente, entre as duas Unidades Federativas. O motivo do lançamento reside na base de cálculo do ICMS nas operações de transferências, entre os Estados da Bahia e de Sergipe, cuja

consequência não implicou em falta de recolhimento do imposto, mas em recolhimento que se tem a maior para uma Unidade Federada em detrimento da outra, por conta de critério diferente de tributação.

Disse que em momento algum se questiona que a Recorrente não fez recolhimento de ICMS. O que se coloca é que a base de cálculo adotada (e fixada no Estado de origem) é maior do que aquela desejada pelo Estado da Bahia; razão pela qual se resolveu glosar os créditos do ICMS no estabelecimento de destino. Ocorre que, se a discussão envolve critério de tributação exigido pela entidade tributante de origem, a fiscalização do imposto não poderia ser realizada pelo Estado de destino, ou seja, o Estado da Bahia, pois teria necessariamente que ocorrer com a participação do Estado de Sergipe. Por esta razão, entende a Recorrente que a ação fiscal padece de manifesta nulidade desde sua origem, não apenas por ter sido desenvolvida por autoridade incompetente, mas por ausência de materialidade, entendida como evento ocorrido fora do espaço territorial (âmbito de validade) das normas baixadas pelo Estado da Bahia.

No mérito a recorrente discorreu que as autoridades responsáveis pelo lançamento de ofício em exame imputaram à recorrente a acusação de ter utilizado nas operações de transferência, base de cálculo em valor maior do que o custo do produto produzido. E para validar tal entendimento adotaram o seguinte procedimento: *i*) fizeram o levantamento de todas as notas fiscais emitidas no período considerado; e *ii*) elaboraram mapa demonstrativo do custo do estabelecimento Matriz, situado em Sergipe; *iii*) em seguida, fizeram o confronto entre os valores das bases de cálculo praticadas e o custo apurado e encontraram as diferenças de valores – igualmente demonstradas na citada listagem – sendo o resultado daí encontrado o valor que serviu para glosa dos créditos do ICMS e o estorno do crédito na escrita fiscal do estabelecimento filial, correspondente ao valor principal do Auto de Infração.

Ressalta que a autoridade lançadora não se apercebeu que no valor praticado para base de cálculo do ICMS está incluída parcela relativa ao frete até o estabelecimento de destino, e ainda o próprio imposto. Logo, para efeito de comparação com o custo apurado, deveria a autoridade lançadora abater do valor praticado, o frete e o próprio ICMS. Só assim seria possível identificar o custo da mercadoria. Por esta razão, tendo em conta que o imposto incide sobre o custo do produto fabricado, deveria ser adotada para efetiva quantificação da base de cálculo apurada pela autoridade lançadora: *a*) ao custo do produto, incluir o ICMS e adicionar a despesa de frete; ou *b*) excluir da base de cálculo praticada o valor do frete e do ICMS nela incluída.

Nesse aspecto, considerando que o procedimento adotado no lançamento é uniforme para todas as operações consideradas, entende a Recorrente ser suficiente para compreensão do que aqui se coloca os seguintes aspectos:

i) por força do disposto no Art. 13, § 4º, Inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 (igual redação no Art. 17, § 8º, da Lei Estadual nº 7.014/96), a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais é o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. E aí o frete incluído no valor da operação se constitui em hipótese de incidência outra, diferente de custo. Por isso, para efeito de identificação da base de cálculo, relativa a cada nota fiscal de transferência, era de ser excluído do valor da operação a parcela relativa ao frete – o que, de fato, não ocorreu;

ii) ainda, em face do disposto no § 1º do Art. 13 da referida Lei Complementar (de igual modo Art. 17, § 1º, da mencionada lei Estadual) o montante do imposto (ICMS) integra sua própria base de cálculo, constituindo o destaque mera indicação para fins de controle. Por essa razão, era de se excluir do valor da operação praticado pela Recorrente o valor do ICMS, nele incluído, para efeito de determinação do custo da mercadoria produzida – o que, de igual maneira, não ocorreu no caso.

Afirma que esses desacertos é que motivam a diferença levantada pela autoridade lançadora, ensejando a glosa dos créditos do ICMS legitimamente aproveitados pelas filiais da Recorrente no Estado do Bahia. Disse ainda que ao examinar o demonstrativo de custo trazido pela autoridade lançadora, não se encontra qualquer elemento que atenda aos requisitos legais no tocante a identificação do custo de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento,

nos termos em que posto pelo artigo 17, § 8º da LC 87/96 – Art. 13, § 4º, inciso II, e na Lei Estadual nº 7.014/96. O que se diz em verdade é que se levou em conta o custo total, extraído do livro Razão Analítico e dividido pela quantidade produzida. No entanto, a recorrente afirmou que o referido critério de tributação, além de não refletir a realidade dos fatos, é incompatível com a sistemática legal.

Enfatiza que outros lançamentos da mesma natureza – matéria semelhante - em iguais operações de transferência, a PRIMEIRA JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA, bem como a PRIMEIRA E A SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA, julgaram improcedentes os lançamentos, com decisões proferidas nos seguintes termos:- Primeira Junta de Julgamento Fiscal: ACÓRDÃO JJF N.º 0452/01-03 - Primeira Câmara de Julgamento Fiscal - ACÓRDÃO CJF n.º 0168-11/12:- Segunda Câmara de Julgamento Fiscal - ACÓRDÃO CJF Nº 0147-12/12. Daí entende que por qualquer ângulo que se enxergue a questão, não há como sustentar a validade do crédito tributário em apreço. Afirma que o lançamento em exame, portanto, se encontra desprovido de materialidade, devendo ser declarado nulo.

Alega ainda que a multa levada a efeito no lançamento, no percentual de 60% do valor do tributo, é excessiva e extrapola a proporcionalidade e a razoabilidade, em função da natureza da infração; que, na hipótese vertente, consiste, nos termos em que se alega no lançamento, de suposta utilização indevida de crédito de ICMS. Que a multa de 60% do tributo, mesmo prevista em lei – art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 – não guarda conformidade com a natureza da infração e, por conseguinte, afronta o princípio da proporcionalidade, contemplado implicitamente na Constituição Federal.

Nesse diapasão, observou que o princípio da proporcionalidade se expressa para garantir outros valores também de base constitucional, a exemplo de: vedação de confisco (art. 150, IV), direito de propriedade (art. 5º, XX), livre exercício da atividade econômica (art. 170, II, e § Único), no sentido de vedar excesso e proibir arbítrio do Poder, mesmo que em face de aplicação de ato legislativo excessivo, desproporcional, que afete a propriedade, tal como ocorre no caso.

Em face da competência da autoridade lançadora e dos erros cometidos no tocante à matéria tributável reiterou o entendimento de que o lançamento é nulo de pleno direito e, por conseguinte, não procede a cobrança do lançamento *sub censura*. Ademais o procedimento adotado pela fiscalização negou ou suprimiu o direito assegurado pela CF, que consiste no crédito do ICMS pago (que incidiu) na operação anterior e, ainda, pela cobrança de multa de natureza confiscatória.

Ao finalizar a peça recursal formulou pedido para que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, mediante nova decisão, julgando-se improcedente o lançamento objeto do Auto de Infração em lide.

VOTO VENCIDO

O presente Auto de Infração foi lavrado contra o contribuinte sob a acusação de utilização indevida de crédito nas operações interestaduais de transferência com base de cálculo fixada no Estado de origem, superior à estabelecida na Lei Complementar 87/1996. Trata-se de operações com mercadorias fabricadas por estabelecimento de mesma titularidade da autuada.

Ab initio, com fulcro no art. 155, parágrafo único, do RPAF, deixo de analisar as questões de nulidade arguidas, por entender que a decisão de mérito ser mais favorável a Recorrente.

Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.

Parágrafo único. Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato

ou suprir-lhe a falta.

Em suas razões de mérito, a Recorrente alegou que o item “*coque verde de petróleo*” indicados nas planilhas entregues ao Fiscal, são custos que integram os elementos definidos na Lei Complementar nº 87/96, estando as mesmas segregadas naquela documentação apenas por questão gerencial da própria Recorrente. Alegou que não há dúvida de que a tributação dessas operações deve seguir o disposto no Inciso II do §4º do Art. 13 da LC 87/96, àquela que determina os custos permitidos para compor a base de cálculo da operação, os quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, pois resta claro que os produtos foram produzidos no estabelecimento de empresa Matriz ou Filial da autuada. Desta forma, em toda e qualquer transação que envolva os produtos fabricados por estabelecimentos Matriz e Filiais, entre esses estabelecimentos, deverá ser seguido a orientação legal ora citada.

O “*coque verde de petróleo*” consumido no estabelecimento industrial da recorrente constitui elemento indispensável à consecução de seu processo fabril e, nesta condição, preenchem os requisitos do conceito previsto no mencionado dispositivo legal, qual seja o Art. 93, §1º, Inciso I e alíneas do RICMS/BA, estes que tratam das hipóteses de crédito para as mercadorias destinadas a industrialização, produção, dentre outras, que sejam consumidas nos processos ou integrem o produto final.

Convém salientar que o coque verde de petróleo é assim descrito pelo site da Petrobras:

O coque verde de petróleo (CVP) é um produto sólido, obtido a partir do craqueamento de óleos residuais pesados em unidades de conversão de resíduos denominadas Unidades de Coqueamento Retardado (UCR). Nesses locais é feita a destruição de resíduos da destilação de petróleo, principalmente resíduo de vácuo, com o objetivo de obtenção de derivados claros. Como co-produto desse processo é obtido o coque verde de petróleo.

Existem dois tipos principais de CVP: o esponja e o agulha. O primeiro é gerado a partir de óleos residuais de destilação a vácuo, em que a carga da unidade pode também ser transformada em óleos combustíveis e asfalto. Já o segundo é obtido a partir de óleos aromáticos pesados, normalmente gerados em processo de conversão térmica (alcatrão de craqueamento térmico) e/ou catalítico (óleo decantado de FCC). O primeiro tipo é o mais comum em todo o mundo, atingindo cerca de 90% da produção mundial e é aquele produzido pelas unidades da Petrobras.

A principal característica do CVP produzido nas refinarias da Petrobras é o baixo teor de enxofre. O CVP BTE (teor de enxofre inferior a 1%) nacional tem um elevado teor de carbono fixo, possui estabilidade química (não explosivo, não reativo e com alto ponto de ignição), é insolúvel em água e possui baixo teor de cinzas e de compostos voláteis.

Em química, o catalisador é uma substância que altera a velocidade de uma reação, sem ser consumido, durante o processo. Os Catalisadores para fins de créditos de ICMS são considerados materiais secundários, principalmente nos processos da indústria química e petroquímica onde eles atuam acelerando o processo ou facilitando às reações necessárias a produção ou manutenção das condições necessárias a ocorrência destas.

Desta forma vejo que neste processo específico o coque verde de petróleo age diretamente no forno de produção do cimento. Ele age diretamente na fornalha de produção e sua queima gera energia necessária a produção do cimento, assumindo assim o papel de produto secundário.

Assim, restou incontrovertido no curso do presente processo administrativo que a função desempenhada pelo “*coque verde de petróleo*” no processo industrial, e nesta condição deve ser tratada, ou seja, como matéria-prima ou como insumo indispensável face à participação direta do custo de produção, sendo totalmente consumido, a despeito de não integrar fisicamente o produto em fabricação, o que é uma verdade, como o é o fato de que sem a sua participação sequer pode ser iniciado e menos ainda concluir o processo fabril, dada a sua total essencialidade como fonte de energia que é e que por isso mesmo adentra inafastavelmente o conceito de custo de produção.

A Lei Kandir é inespecífica nesse sentido, a falta de conceitos em lei nacional dá margem para que cada um dos Estados afirme-se apto para legislar sobre a matéria, com base nos arts. 24, I, e 155, II da Constituição Federal, e regulamentar a matéria por meio de atos infralegais, inclusive

decretos.

Consequentemente, entende ser comum que cada Estado fixe aqueles conceitos segundo os interesses econômicos dos entes federativos que integram: por um lado, nos denominados “estados produtores”, busca-se conferir-lhes um maior alcance, com o efeito de ampliar a base de cálculo do ICMS e elevar a arrecadação do tributo nas saídas interestaduais; por outro, nos “estados consumidores” a interpretação é restritiva, com resultado na redução do crédito fiscal transferido e aumento nas respectivas receitas.

Na maior parte dos casos, o dissenso no tratamento legislativo do tema envolve o alcance do “custo da mercadoria produzida” e a definição de cada um dos elementos – matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento – que servem para delimitá-lo.

Não há lógica em sustentar que o Estado da Bahia concede o crédito fiscal do “*coque verde de petróleo*” em sendo consumido no processo produtivo, entretanto não aceita classificá-lo como custo direto na fabricação do produto nas transferências interestaduais.

Por derradeiro, com esta exegese sistemática dessas disposições legais, entendo assistir razão ao Recorrente neste aspecto, por considerar o “*coque verde de petróleo*” vinculado ao processo fabril, que se constitui como elemento a ele essencial e indispensável na condição de produto secundário, inexistindo ofensa ao artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 que o inclua na base de cálculo das transferências, resultando no direito ao crédito do ICMS destacado na documentação de aquisição.

Outro ponto que devemos analisar é que todas as legislações estaduais entendem que outras rubricas, inclusive a energia elétrica, compõem a base de cálculo nas transferências interestaduais.

Neste ponto a Recorrente fica em um beco sem saída, pois se não considera estas rubricas no custo da mercadoria transferida é autuada no estado de origem, e se considera, é autuado no estado destinatário. Tal fato gera uma insegurança jurídica a Recorrente, que em qualquer situação que adote será apenada.

Diante de todo o exposto, entendo que o coque verde de petróleo utilizado pela Recorrente deve compor o valor do custo de transferência utilizado nas operações interestaduais entre seus estabelecimentos. Assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a decisão recorrida e julgar o auto IMPROCEDENTE.

VOTO VENCEDOR

Quero pedir vênia ao nobre relator para manifestar entendimento divergente, relativamente ao tratamento jurídico a ser dispensado ao coque verde de petróleo, nos termos a seguir.

Inicialmente, é importante frisar que não se está discutindo o direito ao creditamento, por parte do sujeito passivo, do ICMS incidente nas operações de aquisição da mercadoria citada, utilizada no processo industrial, mas da composição da base de cálculo a ser considerada nas transferências interestaduais, situação que foi expressamente regulada pelo art. 13, § 4º, inciso II da LC 87/96, abaixo transcrito.

“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:

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

Ora, conforme se depreende da leitura do texto legal, somente farão parte da base de cálculo as quatro categorias eleitas pelo legislador, quais sejam, matéria-prima, material secundário, mão-

de-obra e acondicionamento. Caso as mercadorias analisadas não se enquadrem em quaisquer dos grupos acima, não deverão compor a base de cálculo da operação e, consequentemente, não propiciará crédito no destino. Caso, todavia, o estabelecimento destinatário adquira diretamente o coque verde de petróleo para utilização em seu processo fabril, poderá fazer uso do crédito.

Assim, com todo respeito, parece equivocada a pretensão de estabelecer equivalência entre o direito ao crédito do imposto, com a possibilidade de sua inclusão na base de cálculo nas operações de transferência interestadual, pois são situações distintas reguladas por normas distintas da legislação.

A própria analogia feita, com o crédito dos catalisadores parece-nos descabida, pois essas mercadorias possuem regra específica de creditamento, conforme art. 309 do RICMS atual, abaixo reproduzido.

"Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

*...
b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores (grifo acrescido) e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;
..."*

Tal peculiaridade, aliás, exclui os catalisadores do enquadramento no conceito de material secundário, como pretende o Relator, pois não fosse assim inexistiria a necessidade de prever separadamente o direito ao crédito para tais mercadorias.

Em verdade a regra prevista no art. 13, § 4º, inciso II da LC 87/96, acima transcrita, não comporta a interpretação que lhe quis dar o voto do nobre Relator, exatamente pelo fato de que o coque verde de petróleo não se encarta no conceito de “custos diretos” no processo fabril em análise, aspecto indispensável para a sua inclusão na base de cálculo das operações autuadas.

De fato, considerando que a lei referiu-se a “classes” e não a “itens” de custos, é possível afirmar que tais classes compõem uma classificação teórica cujo conteúdo pode ser garimpado na literatura. Senão vejamos, embora não se tenha precisão do conceito manejado pelo legislador, um esforço na delimitação desse significado exige reconhecer que as quatro classes de custeio referidas pela lei situam-se, todas, dentro da categoria dos “custos diretos”, pois é usual na doutrina contábil a referência às matérias-primas, à mão-de-obra, ao material de embalagem e ao material secundário como subdivisões dos custos diretos de fabricação.

Vejamos, por exemplo, o que nos afirma Manoel Valenti:

"Tomemos, por exemplo, uma indústria de móveis de madeira que fabrica vários produtos. Para fabricar uma mesa, essa indústria tem como custos diretos:

Matéria-prima: madeira.

Materiais secundários: dobradiças, pregos, cola, verniz e lixa ...

Mão-de-obra: salários e encargos do pessoal que trabalha diretamente na produção".

O professor Cláudio Sameiro discorre nesse mesmo sentido, ao descrever as categorias em que se divide o custo direto:

"Elementos Básico de Custos

Basicamente, os componentes de custo industrial podem ser resumidos em três elementos:

- *MD – Materiais diretos (matéria-prima, material secundário, embalagens)*
- *MOD / MOI Mão-de-obra Direta e Indireta*
- *Gastos gerais de fabricação (energia elétrica, aluguéis, seguros, telefone, manutenção, lubrificante, etc.)"*

O professor René Gomes Dutra traz exemplos de custos diretos, conforme a seguir:

“... São exemplos de custos diretos matéria-prima direta e mão-de-obra direta, pois os próprios títulos indicam a classe a que pertencem, além de outros custos que podem ser enquadrados nessa classe.”

Eliseu Martins faz menção à relação entre o custo e o produto fabricado.

“Portanto, a classificação de Direto e Indireto que estamos fazendo é com relação ao produto feito ou serviço prestado, e não à produção no sentido geral ou aos departamentos dentro da empresa.”

É possível concluir, assim, que o legislador aderiu à tipologia traduzida como custos diretos/indiretos como o primeiro delimitador para apuração da base de cálculo. Ou seja, elegeram-se apenas algumas “classes” de custo, integrantes, todas, da categoria (mais ampla) “custos diretos”. Tal atitude se explica pelo fato de que o Congresso Nacional tinha como pressuposto, ao emitir a norma, um sistema de não-cumulatividade do tipo “crédito-físico”, o que supõe que o creditamento admitido limita-se àqueles itens que se incorporam diretamente ao custo do produto acabado, inadmitindo aquele outros decorrentes de uma apropriação mediante rateio.

Esse é o entendimento que foi consagrado pela jurisprudência deste Conseg, conforme acórdãos JJF Nº 0255-11/16, CJF Nº 0160-11/16, CJF Nº 0112-11/16, CJF Nº 0069-11/16 e CJF Nº 0067-11/16, cujas ementas se encontram transcritas abaixo.

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0255-11/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Operações de transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa. A base de cálculo é restrita ao custo de produção, assim definido em lei: matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96. Indevido a utilização de créditos fiscais pelo destinatário relativo à aplicação da alíquota interestadual sobre os demais elementos de custo de produção. Rejeitada a prejudicial de mérito do prazo decadencial. Decisão por maioria. Não acolhida as preliminares de nulidades. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0160-11/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA EM LEI COMPLEMENTAR. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma sociedade empresária, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação tributária em vigor: matéria prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0112-11/16

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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0069-11/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTO AO MESMO TITULAR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de 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 no art. 13, § 4º, II da LC 87/96: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0067-11/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. BASE DE CÁLCULO FIXADA PELA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE ORIGEM SUPERIOR À ESTABELECIDA EM LEI COMPLEMENTAR, CONVÉNIOS OU PROTOCOLO. Fato demonstrado nos autos. A imputação diz respeito ao parâmetro fixado pelo art. 13, §4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96. Não importa o “conceito de custo contábil” segundo a técnica dos manuais de contabilidade. Para integrar a base de cálculo do ICMS nas saídas, em transferência, de mercadoria destinada a outro estabelecimento do mesmo titular situado em outro Estado deve prevalecer o “conceito legal” do custo da mercadoria produzida expressamente veiculada no dispositivo normativo. Não é todo e qualquer custo de produção que integra a base de cálculo, de acordo com o regramento supracitado da Lei Complementar nº 87/96. A base cálculo é constituída, tão-somente, pela soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. A enumeração erigida pelo legislador específica taxativamente quais as rubricas que devem ser incluídas na base de cálculo. Infração subsistente. Não acatadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.”

Assim, considerando que coque verde de petróleo é utilizada na caldeira, para queima, é forçoso concluir que faz parte dos custos indiretos na empresa autuada, não devendo compor a base de cálculo nas operações autuadas, restando caracterizada a presente infração.

Diante do exposto, peço vênia ao nobre Relator para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.3036/16-1**, lavrado contra **ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A. (CIMENTO NASSAU)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.976.164,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS