

A.I. Nº. - 206891.0037/18-3  
AUTUADO - COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL  
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO,  
EUZIANE GOUVEIA DA SILVA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/07/2019

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0135-03/19

**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. Indeferido pedido de realização de diligência e perícia técnica. Não acatado pedido de redução ou cancelamento da multa. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2018, exige ICMS no valor de R\$8.124.771,11, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, 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 setembro de 2013 a dezembro de 2017. Trata-se de estorno de crédito fiscal, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, nas operações de transferências interestaduais, com o consequente pagamento do ICMS a menor que o devido. Consta que o trabalho tem amparo nas decisões do STJ, do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, do CONSEF, e na Lei Complementar 87/96, art. 13, § 4º, II, que no caso do presente auto de infração, diz respeito a 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 de remetentes e transferidos para a filial localizada neste Estado.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.79/101. Registra a tempestividade da defesa. Afirma que vem, respeitosamente, por intermédio dos seus procuradores ao final subscritos, apresentar impugnação administrativa, em face do Auto de Infração lavrado pela Fiscalização estadual, com o intuito de exigir valores devidos a título de ICMS, pugnando pela anulação/extinção do ato, com base nas razões de fato e fundamentos de direito a seguir expostas.

Aduz ser pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social, entre outras, a atividade econômica principal de produção de laminados planos de aço ao carbono, revestidos ou não. No exercício de suas atividades, está submetido ao recolhimento de tributos municipais, estaduais e federais, o que faz - e sempre o fez - de forma cordata, especialmente por se tratar de empresa

que necessita com frequência de certidão de regularidade fiscal, documento essencial para a contratação com Poder Público, alienação de bens e outras operações.

Aduz, que entendeu o Fisco Estadual, que ao utilizar como base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais, o custo da produção, incluídos no conceito de custo, gastos e despesas que, embora essenciais e que de fato componham o custo real de fabricação, não estão previstos expressamente no inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Kandir. Do que se observa, da descrição contida no relatório do auto de infração, a suposta infração cometida, estaria relacionada à apropriação de créditos considerados indevidos pela Fiscalização Estadual.

Frisa que este entendimento, no entanto, não merece prosperar, eis que o Auto de infração goza de nulidades, bem como, se encontra calcado em fundamentos ilegítimos e em pressupostos equivocados, conforme restará demonstrado a seguir. Sobre o tema cita o artigo 142 do CTN.

Aduz que determinar a matéria tributável e identificar o fato gerador, significa descrever precisamente, a infração cometida e subsumi-la ou confrontá-la ao dispositivo legal aplicável, que prevê o fato típico ou a conduta infracional. A infração tributária imputada ao contribuinte deve estar descrita de tal forma, que não haja qualquer dúvida, no que diz respeito à adequação do fato tido como violador do texto legal, ou mesmo a necessidade de interpretação pelo contribuinte, do que teria ensejado a autuação.

Sustenta que no caso dos autos, verifica-se que o agente fiscal não se desincumbiu da obrigação legal de determinar precisamente a matéria tributável e de identificar o fato gerador, eis que não há a necessária descrição, com o detalhamento exigido em lei, dos fatos representativos da alegada infração. Reproduz o enquadramento legal utilizado pela fiscalização.

Comenta que não consta do Auto de Infração, o enquadramento legal quanto à correta base de cálculo que deveria ter sido adotada, o enquadramento legal quanto à alíquota aplicável para a apuração do montante do ICMS creditado a maior, entre outros aspectos que eivam a autuação de nulidade.

Aduz que a correta identificação da matéria tributável, do fato gerador e imposição de multa, são elementos indispensáveis e requisitos intrínsecos do lançamento tributário, sob pena de inviabilizar ao contribuinte, o pleno exercício do direito de defesa, por não saber exatamente qual infração cometeu e em que dispositivo legal estaria ela prevista. Além disso, diz que no caso ora em exame, o Auto de infração menciona creditamento a maior de ICMS, mas não demonstra o enquadramento legal da correta base de cálculo que deveria ser utilizada, ou mesmo a alíquota a ser aplicável e afins.

Alega que o creditamento a maior do ICMS nas mercadorias recebidas de outras unidades da Federação, que decorre da utilização de base de cálculo maior do que aquela estabelecida em lei, de fato não ocorre. Diz que o dispositivo utilizado para enquadrar a infração, não retrata a acusação fiscal. Esclarece que nas operações de transferência aqui discutidas, quantificou o tributo devido tomando como base de cálculo o disposto, tanto na Lei Complementar nº 87/96, quanto na legislação dos Estados envolvidos. Em especial, adotou como base de cálculo do ICMS, o quanto previsto no art. 13, § 4º, inciso II. Isso posto, é certo que no conceito de custo deve constar todos os elementos que são indispensáveis à comercialização do seu produto final, conforme já decidido por Julgadores do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), que no voto divergente proferido no recente Acórdão CJF nº 0453-12/17, reproduzindo trecho sobre a energia elétrica e outros produtos de seu processo produtivo.

Frisa que o conceito de “custos de produção” decorre do direito privado. Por sua vez, os itens 8 e 11 da Norma de Procedimento Contábil (“NPC”) nº 02 do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (“IBRACON”) define claramente, o que é “custo” e “custo de produção”.

Quanto ao conceito de custo, cita lições constantes do voto proferido quando do julgamento referente ao Acórdão CJF nº 0436-12/17. Ademais, 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.

Comenta que, embora não se tenha precisão do conceito manejado pelo legislador, um segundo 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. Em conclusão, diz que o citado voto, afirma que “deve prevalecer o entendimento de que a LC referiu-se a apenas uma parcela do custo. Todavia, entendo que não pode prevalecer o entendimento do fisco relativamente a todos os itens que foram excluídos dos “custos diretos” da empresa autuada, pois há mercadorias que devem ser tratadas como matéria prima, quais sejam, “MP Antracito”, “MP Coque”, “MP Carvão” e “MP Fundente” (...). Assim, é certo que embora o inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Kandir limite o conceito de custo a 4 categorias, quais sejam, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, conforme as decisões do CONSEF indicadas, deve ser realizada uma análise minuciosa em relação às mercadorias/componentes/serviços/outros que foram incluídos no conceito de custo pela Impugnante, os quais certamente correspondem a mão-de-obra, matérias primas, materiais secundários e acondicionamento, embora o nome dado pela contabilidade possa ter sido outros (*serviços de manutenção, suprimentos, material de manutenção, combustíveis, etc.*).

Acrescenta que, isso porque, ainda que se utilize expressão diversa da prevista no inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Kandir para se referir a materiais e equipamentos que se tratam de matérias prima e materiais secundários, isso não retira destes o caráter de serem de fato matérias prima e materiais secundários, não podendo ser excluídos do conceito de custo adotado pela Impugnante para compor a base de cálculo das transferências interestaduais de mercadorias entre seus próprios estabelecimentos. Desta forma, ao desconsiderar o efetivo custo das mercadorias produzidas como base de cálculo do ICMS interestadual, e adotar o entendimento equivocado com relação à base de cálculo do ICMS nestas operações realizadas a Fiscalização incorreu em grave vício material na constituição do crédito tributário, afrontando diretamente o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Aduz que o procedimento adotado pelo Fisco estadual, ao limitar o conceito de custo das mercadorias produzidas, ao invés de adotar o custo efetivo, com base na própria Lei Kandir, nada mais fez do que proceder no ilegal arbitramento de base de cálculo sem base legal, assemelhando-se a uma indevida presunção, com o que o direito tributário não se afeiçoa.

Sustenta que determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, significa fazer um levantamento completo dos procedimentos e dos valores envolvidos, a fim de adotar as grandezas que representam as operações relacionadas aos fatos geradores do tributo, razão pela qual se mostra imprescindível ao julgamento do presente feito, a conversão do julgamento em diligências e a produção de perícia fiscal.

Além dos argumentos já suscitados, observa que a irregularidade da autuação, também decorre do princípio da não-cumulatividade do ICMS, especialmente para os casos em que o Fisco alega a apropriação indevida ou a maior de crédito de ICMS, o qual foi anteriormente recolhido no exato valor do crédito tomado.

Explica que o Sistema Tributário Brasileiro adotou o regime da não-cumulatividade do ICMS, que se efetiva através de conta corrente do imposto (conta gráfica de débitos e créditos). O princípio da não-cumulatividade encontra matriz constitucional no art. 155, § 2º, inciso I, o qual prevê expressamente que o ICMS “será não-cumulativo. Ressalta que o mandamento constitucional a que se faz referência é integralmente repetido pelo art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, que é a lei de caráter nacional reivindicada pela própria Constituição para reger a matéria. Diz que não poderia destoar dessa linha a legislação estadual vigente. E os artigos 28 e 29 da Lei Estadual nº 7.014/96 seguiu os nortes apontados pelos preceitos normativos constitucionais e legais de regência da matéria, os quais, como sabido, são de observância claramente impositiva. Portanto, a

dimensão da não-cumulatividade deve ser extraída desses preceitos normativos, aferindo-se, posteriormente, se o alcance decorrente dessa dimensão pode ser objeto de limitação, e até que ponto seria essa limitação.

Assevera que a única condição para a fruição do crédito de ICMS decorrente da operação anterior é a idoneidade do documento pelo qual se pautou e o destaque do imposto na operação de saída. Sobre a matéria reproduz o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96. Ressoa inequívoco, portanto, que o direito de abatimento, quando presentes os requisitos constitucionais, é norma cogente, oponível ao Estado ou ao Distrito Federal.

Percebe que o creditamento não é mera faculdade do contribuinte, mas dever para com o ordenamento jurídico objetivo, não lhe sendo possível renunciar ao lançamento do crédito do imposto, mesmo que tal prática lhe fosse conveniente. Sequer a própria lei poderia autoriza-lo a tanto, sob pena de patente inconstitucionalidade.

Aduz que não se afigura legítima a exigência de estorno dos créditos de ICMS, porquanto a empresa agiu no estrito cumprimento da regra-matriz de direito ao crédito, uma vez ter-lhe sido regularmente repassado o tributo pela empresa fornecedora quando da aquisição das embalagens personalizadas, consoante destacado nas notas fiscais - documentos idôneos para tanto - gerando a presunção de incidência da exação na operação anterior.

Afirma que apenas se creditou do exato montante do ICMS recolhido quando da saída das mercadorias, ou seja, se creditou estritamente do valor do ICMS já recolhido, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, não havendo qualquer razão para ser autuada.

Além dos argumentos já suscitados, afirma que a irregularidade da autuação também decorre da impossibilidade de o Fisco Estadual pretender re-fiscalizar para período o qual já lavrou Auto de Infração. Cita o Auto de Infração 2810760001/17-0, a Fazenda Estadual já fiscalizou e autuou o período compreendido entre 01/01/2013 a 31/12/2014, razão pela qual se mostra improcedente a autuação ora em exame, por mais essa ilegalidade praticada pelo Ente Tributante.

Por fim, diz que no mérito, a autuação também está eivada de nulidade, a qual será provada após a realização da perícia fiscal ao final requerida. Isso porque, ao desconsiderar a base de cálculo adotada para a incidência do ICMS quando da transferência interestadual de mercadorias entre seus próprios estabelecimentos, a fiscalização desconsiderou os custos indicados por ela para todas as operações, tomando como base apenas um dos equipamentos/mercadorias. Ou seja, a Fazenda Estadual se utilizou de amostragem, desconsiderando o custo indicado para uma das mercadorias, e ampliou o mesmo conceito, por presunção, para todas as demais operações, que envolvem mercadorias diversas da fiscalizada pelo agente fiscal. Assim, em mais esse ponto também merece ser cancelado o Auto de Infração lavrado, diante da impossibilidade de se adotar uma base de cálculo presumida para todos os demais equipamentos e mercadorias, uma vez que o agente fiscal deveria ter analisado o conceito de custo adotado para cada mercadoria objeto da operação interestadual. Diz que o Auto de Infração deve ser cancelado por mais essa impropriedade, que será demonstrada em perícia fiscal.

Pede que na remota eventualidade de manutenção do lançamento fiscal, a multa de 60% deverá ser anulada ou reduzida a um percentual que não represente confisco. Isso porque, o enquadramento legal da multa aplicada, se deu com base no artigo 42, inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/1996.

Indica que, em nenhum momento agiu de má-fé ou deixou de recolher o imposto em exame, apenas se utilizou do seu direito constitucional quanto à não cumulatividade do ICMS, se creditando do quanto recolhido na operação anterior, estando devidamente escriturado e demonstrada toda a operação, razão pela qual a aplicação de multa de 60% se mostra inadequada, por não ter amparo nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade frente à conduta praticada, além da alíquota flagrantemente confiscatória. Sobre a matéria cita o art. 150 da Constituição da República. Diz que o STF, em recentes decisões, tem afastado a imposição de multas que superam

o valor equivalente a 20% do tributo exigido, conforme se verifica em precedente que reproduz. Frisa, ainda, que não pode haver a incidência de consectários legais (juros e correção monetária) sobre a multa. Ademais, quanto aos consectários legais, esclarece que estes não podem ser superiores, à taxa de correção monetária dos débitos federais, qual seja, a taxa SELIC. O Supremo Tribunal Federal corrobora com o alegado.

Aduz ser imprescindível a realização de diligências e perícia fiscal no presente caso. Primeiramente, para que seja possível demonstrar a essencialidade das rubricas como “serviços de manutenção”, “suprimentos”, “material de manutenção”, “combustíveis”, e outras, que fez constar no conceito de custo para aferir a base de cálculo dos seus produtos nas operações interestaduais realizadas entre seus próprios estabelecimentos para fins de recolhimento do ICMS na origem, o que culminou no crédito de ICMS tomado no destino (Estado da BA), o qual foi glosado pela Fazenda Estadual por considerá-lo indevido. Isso porque, embora o nome dado a tais mercadorias e equipamentos não se restarem na forma prevista na Lei Kandir (*matérias-primas, materiais secundários, etc.*), é certo que tais custos de fato são matérias primas, materiais secundários e mão-de-obra, não podendo ser desconsiderados como custo para fins de apuração da base de cálculo do ICMS incidente na transferência interestadual realizada entre estabelecimentos da impugnante.

Ademais, sustenta que a perícia fiscal requisitada é fundamental para que seja possível se demonstrar toda a irregularidade constante do Auto de Infração através de perícia técnica-contábil que demonstre o excesso da exação em relação às irregularidades cometidas, sobretudo referente à apuração da base de cálculo e incorreta alíquota de 17% de ICMS aplicada na autuação. Frisa que tal pedido possui amparo no artigo 123, § 3º e artigo 145 do RPAF/99. Elabora quesitação.

Informa que quando do início da perícia fiscal deseja que os trabalhos sejam conduzidos com o acompanhamento do seu assistente técnico, o qual será indicado e poderá formular quesitos suplementares, indispensáveis ao julgamento do feito.

Entende que se não apurada a essencialidade dos custos desconsiderados pelo agente fiscalizador, bem como as incongruências constantes do Auto de Infração por profissional técnico-contábil, o julgamento a ser proferido na presente lide estará eivado de nulidade, por completa necessidade e imprescindibilidade de tais esclarecimentos para o julgador poder decidir com acerto.

Requer: (i) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração lavrado por ausência de enquadramento legal correto, e violação ao artigo 142 do CTN, impedindo a apresentação de defesa hábil; (ii) seja reconhecida a nulidade pela aplicação de alíquota superior à praticada nas operações interestaduais, sem qualquer enquadramento legal ou demonstração do que motivou a utilização desta; (iii) seja acolhida a Impugnação para julgar improcedente o lançamento fiscal, uma vez que fez constar no conceito de custo para fins de apuração da base de cálculo do ICMS incidentes nas operações objeto da autuação, o custo efetivo, com amparo na Lei Kandir; (iv) sucessivamente, requer seja excluída a multa de 60%, por caracterizar evidente confisco, ou seja determinada a sua redução a um percentual razoável, em no máximo 20% do tributo devido; (v) subsidiariamente, que os consectários legais (juros e correção monetária) sejam limitados à taxa SELIC, não podendo incidir sobre a multa, sob pena de nulidade; (vi) tendo em vista a imprescindibilidade da conversão do julgamento em diligências e produção de perícia fiscal para o regular julgamento do presente feito, para que seja possível demonstrar a essencialidade das rubricas que foram incluídas no conceito de custo para apuração da base de cálculo do ICMS na operação interestadual.

Finalmente, requer que todas as intimações e/ou notificações sejam dirigidas à sede da Impugnante (Companhia Siderúrgica Nacional), no endereço declinado no preâmbulo da presente petição (Rua do Alumínio, s/n, bairro Ponto Certo, Camaçari/BA, CEP: 42801-170), sob pena de nulidade.

A equipe de Autuantes presta informação fiscal fls.193/219. Afirma que o objetivo 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, 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, 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, afirmado 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 inteleção 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.

Reproduz os termos transcritos 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. Registra que, em nenhum momento, foram contestados os cálculos e os valores constantes dos demonstrativos anexos ao presente processo administrativo fiscal.

Nota que o Autuado argui a nulidade sob alegação de cerceamento ao direito de defesa dizendo que a infração não foi devidamente capitulada e que não houve explicação sobre os critérios adotados para a exclusão de rubricas da composição da base de cálculo.

Explica que falece razão à defendant, pois o auto de infração é composto de três folhas, onde, nitidamente, está descrito, com riqueza de detalhes, a infração cometida e os procedimentos adotados na auditoria fiscal-contábil.

No mérito, informa que conforme registrado no próprio corpo do auto de infração, a autuação foi baseada na planilha de custo de produção apresentada pela própria empresa, 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.

Assim sendo, em consonância com a mencionada LC 87/96 e com os julgados citados, em especial a decisão do STJ, 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 (rubricas estas listadas nos demonstrativos e no corpo do auto de infração).

Aduz a autuada, que teria 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 legislação do Estado de São Paulo, com a inclusão de todos os elementos de custo de produção, pois os mesmos são imprescindíveis para se chegar ao produto final. Ainda, assevera que a decisão normativa CAT 05/2005 de São Paulo reforça o entendimento da autuada.

Sobre estas alegações, frisa que a autuada tem que obedecer, em primeiro lugar, ao que está prescrito na nossa Constituição Federal e, ato contínuo, ao que prevê a Lei Complementar do ICMS, na forma do art. 155, § 2º, XII, “i”, combinado com o art. 146, III, “a”, ambos da CF/88, que reproduz. 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”.

Diz 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).

Afirma que os gastos com manutenção, depreciação, amortização, frete CIF etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Explica que, tomando como pressuposto válido o fato de 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, restando 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.

Observa que o instituto de direito privado/direito empresarial/contabilidade é “importado” pelo direito tributário, com a mesma conformação que lhe dá o direito privado, sem deformações, nem transfigurações. A compra e venda, a locação, a prestação de serviço, a doação, a sociedade, a fusão de sociedades, o sócio, o gerente etc. têm conceitos postos no direito privado, que ingressam na cidadela do direito tributário, sem mudar a roupa e sem outro passaporte que não o preceito da lei tributária que os “importou”. Posto isso, acrescenta Luciano Amaro, inexistindo modificação do instituto de direito privado/direito empresarial/contabilidade pela lei tributária, ele ingressa, pois, no campo fiscal com a mesma vestimenta que possuía no território de origem.

Afirma ser natural e lógico, em surgindo controvérsias e dúvidas, buscar a solução nas normas tributárias. Havendo silêncio destas, como ocorre no presente caso (LC 87/96), procura-se então guarida nas normas de direito privado, atentando, sempre, para a verificação do local onde estão inseridos os conceitos e normas do direito positivo, se em sede constitucional ou não. Caso estejam inseridas no texto da Carta Magna, nem mesmo o Direito Tributário infraconstitucional pode alterá-los. Nesta última hipótese, o local de pesquisa para a verificação do sentido e alcance da norma deve ser direcionado para o Direito Privado.

Diz que numa outra situação, não pode o legislador, para o caso abordado neste trabalho, dizer, de forma diferente do que está previsto no direito privado/direito empresarial/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 trabalho desenvolvido na Faculdade de Ciências Contábeis de São Paulo, que define os quatro elementos de custo de produção ou as rubricas listadas na Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, §4º, II), de forma bem simples e esclarecedora.

Analisa cada um dos componentes do custo no processo industrial. Com o objetivo de melhor contextualizar a questão sob exame e para uma melhor visualização dos elementos de custo de produção de uma empresa industrial, recorre ao magistério do ilustre mestre Leone (2006), onde pode ser verificada a classificação dos diversos elementos de custo, com o subsequente agrupamento dos mesmos, cujos excertos, reproduz.

Frisa 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).

Sustenta que estes seriam os quatro elementos de custo de produção que, somados formaria a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferência de produtos industrializados. Os demais componentes do custo de produção ficariam excluídos dessa base de cálculo por imposição taxativa da Lei Complementar 87/96.

Sobre o tema, reproduz publicação do Segundo Conselho de Contribuintes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que editou várias súmulas, dentre as quais, destaca a de nº 12, determinando que não integre a base de cálculo do crédito presumido, Lei nº 9.363, de 1996, as

aquisições de combustíveis e energia elétrica, uma vez que não são consumidas em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Diz que corrobora com este entendimento, o Prof. Creso Cotrim (*Ob. cit.*), ao ratificar que a legislação define custo para transferência, com os elementos que já conhecemos (art. 13, § 4º, II da LC 87/96) e a inclusão da energia elétrica na composição da base de cálculo do ICMS só será possível se houver alteração na legislação vigente. 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 insumo, matéria-prima, nem produto intermediário, pois não se incorporam nem é consumida em contato direto com o produto, enquadrando-se, portanto, no conceito de “bens de uso e consumo” (AgRg no RE 731885 – PR – Rel. Ministro Luiz Fux, DJ de 20/03/2006; RESP 518656-RS – Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 31/05/2004; AgRg no AG 623105-RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21.03.2005; AgRg no RE 826689-RJ – Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 22/06/2006).

Assevera que energia elétrica (e outras formas de energia), lubrificantes e combustíveis também não se enquadram no conceito de produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima. Comenta que, após uma leitura mais acurada do disposto acima, que os “materiais de produção principais” são as “matérias-primas” e os “materiais de produção não-principais” são os próprios “materiais secundários”. Ambos, matéria-prima e material secundário, são materiais diretos. Fazem parte, diretamente, do processo produtivo e se incorporam na mercadoria produzida. O mesmo poderia dizer para o material de embalagem ou acondicionamento, pois a mercadoria produzida não se apresenta para o mercado consumidor sem estar devidamente acondicionada ou sem a respectiva embalagem. Percebe-se, 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.

Assevera que várias concepções teóricas existentes sobre o tema, como destacado, levam-nos ao mesmo ponto comum: que energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação etc. não são enquadráveis pela Ciência Contábil nos elementos de custo denominados de matéria-prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento. Em outras palavras: a vontade do Parlamento, ao aprovar esse regramento, foi no sentido de limitar, reduzir a formação da base de cálculo do ICMS nas transferências de produtos industrializados (ou mercadorias produzidas) para filiais localizadas em diferentes unidades da Federação, na forma do art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, definindo, taxativamente, literalmente, a parte que seria cabível a cada ente público da Federação.

Destaca impropriedades que entende contidas na legislação do estado de Minas Gerais, art. 43, § 2º, incisos I a IV do Regulamento do ICMS. Ressalta as impropriedades contidas na legislação mencionada pela Autuada, referente ao Estado de São Paulo, Decisão Normativa CAT-5 de 15/06/2005.

Aponta autos de infração de idêntica natureza lavrados contra o Autuado e julgados pelo CONSEF, como Acordão CJF-0249-11/14, JJF-0093-01/15, JJF-0229-03/15, JJF-071-04/17. Cita posicionamentos do STJ. Cita e anexa o Parecer Jurídico da PGE nº 2011/405993-0.

Sobre a Instrução Normativa 52/2013, frisa que por tratar-se de norma esclarecedora, interpretativa e também por ser norma a instituir novos critérios de apuração procedural pode ser interpretativa.

Sobre o pedido de dispensa da multa aplicada diz que cabe ao CONSEF analisar se, ao editar a Instrução Normativa 52/2013 transcrita no corpo do Auto de Infração, não estaria a empresa amparada pela aplicação da regra do CTN que prevê a não aplicação de penalidade à infração nos casos de se tratar de lei interpretativa. Nesse sentido, cita e reproduz o disposto nos artigos 100, 106, inciso I, e 96, todos do CTN, que nos levariam a esse entendimento.

Afirma ser de conhecimento de todos, que as Portarias, em algumas situações, e as Instruções Normativas são normas complementares ao Decreto. Da mesma forma, como a referida I.N. esclarece a matéria disciplinada, resta claro se tratar de norma expressamente interpretativa, assim como, diz respeito a norma procedural, com previsão de ser editada por meio de legislação, de acordo com o art. 144 do CTN. Afirma que a Impugnante tem o direito do benefício da dispensa da penalidade pelo cometimento da infração constante deste Processo.

Acrescenta que 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

O defensor alegou que no presente Auto de Infração, o agente fiscal não se desincumbiu da obrigação legal de determinar precisamente, a matéria tributável e de identificar o fato gerador, eis que não há a necessária descrição, com o detalhamento exigido em lei, dos fatos representativos da alegada infração. Acrescentou que padece de vícios por afirmações genéricas, ou seja, apenas com o apontamento amplo, de que a autuada havia se equivocado quanto à base de cálculo, sem a correta descrição dos fatos, e, por via de consequência, embora na capituloção da suposta infração tenha sido informado o referido artigo do RICMS/BA tido como violado, não houve qualquer tipo de especificação exata sobre a infração supostamente cometida, uma vez que a capituloção apresentada a título de infração, não é capaz de detalhar, ao certo, o que de fato acarretou a autuação fiscal descrita nos presentes autos.

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, inexistindo a alegada falta de motivação.

Dessa forma, a arguição de nulidade não merece prosperar, uma vez que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada e do débito tributário lançado, possibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa. O fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo e CD acostados às fls. 09 a 16, onde o custo de produção da mercadoria foi confrontado com o valor da base de cálculo da transferência interestadual consignado em cada nota fiscal listada na autuação. Esse demonstrativo deixa claro que o defensor recebeu mercadoria em transferência, com base de cálculo superior à fixada no art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, tendo se apropriado do crédito fiscal destacado a maior, nas notas fiscais.

Constatou 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.

Saliente que pela descrição da infração e conforme argumentos utilizados em sua defesa depreende-se, claramente, que o defensor compreendeu e identificou do que está sendo acusado, inociando quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Quanto à alegada nulidade, caso não seja deferido o pedido para a realização de perícia técnica ou diligência fiscal, observo que esta, presta-se a esclarecer dúvida porventura existente, mas se para convencimento dos Julgadores, não se faz a mesma necessária, a realização de diligência pode ser dispensada. Quanto a perícia técnica, não vislumbro sua necessidade, considerando que os elementos constantes dos autos e a jurisprudência predominante deste CONSEF permitem chegar-se à decisão da lide.

Observo que o pedido do contribuinte para a realização de diligência, teve como justificativa, a

necessidade de trazer mais provas a seu favor, que alega possuir, no entanto, não trouxe à luz deste PAF. Assim, há que se levar em conta o que prevê o artigo 123 do RPAF/99, acerca de que, a defesa do contribuinte deverá ser feita dentro do prazo de sessenta dias, a contar da intimação da lavratura do Auto de Infração, devendo se fazer acompanhar das provas que o mesmo tiver. Portanto, pelas razões dadas, fica rejeitado o pedido, com fulcro no art. 147, I e II do RPAF/99.

No mérito, conforme a descrição dos fatos, o autuado foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS atinentes a operações de transferências interestaduais de produtos industrializados, realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, efetuadas com a utilização de base de cálculo, fixada na Unidade Federada de origem, em valor superior ao estabelecido na Lei Complementar nº 87/96.

Observo que os demonstrativos acostados ao processo provam que os Autuantes apenas consideraram os custos previstos no art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Após extrair esses valores de planilhas apresentadas à fiscalização pelo próprio defendant, os auditores incluíram o valor do ICMS e, em seguida, efetuaram o confronto do montante apurado com o valor consignado nas notas fiscais de transferências para a Bahia. Desse confronto, ficou evidenciado que o valor empregado nas transferências listadas na autuação era superior ao previsto no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, e, em consequência, acertadamente, foi glosada a parcela que excedia ao previsto nesse dispositivo da referida Lei Complementar, bem como, ficou demonstrada a correta apuração da base de cálculo do imposto lançado.

No que tange à alegação defensiva de impossibilidade da Fiscalização desconsiderar a legislação do Estado de origem, verifica-se que, na realidade, não se trata de desconsideração da legislação do Estado de origem, haja vista que a Lei não restringiu o direito ao crédito, nem elevou a carga tributária do contribuinte. No presente caso, a glosa do crédito fiscal utilizado indevidamente não representa desconsideração da legislação do Estado de origem, mas sim observância dos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 87/96 e visa evitar prejuízos na repartição das receitas tributárias entre os Estados de origem e destino.

Em verdade, a glosa do crédito fiscal de que cuida o presente Auto de Infração, não ofende ao princípio constitucional da não-cumulatividade, haja vista que a compensação do imposto devido em operações sujeitas ao ICMS, com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado é garantia constitucional. Contudo, para que haja direito à utilização do imposto cobrado nas operações anteriores é indispensável que este imposto cobrado não ultrapasse o estabelecido pela legislação.

É certo que a base de cálculo do ICMS devido nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa é definida pela Lei Complementar nº 87/96. A Lei nº 7.014/96 apenas criou novos critérios para a sua apuração, nas hipóteses em que o contribuinte não apresentasse o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida, em consonância com o art. 148 do CTN.

A definição da base de cálculo pela lei complementar não buscou associar a definição ampla de custo de produção conforme a contabilidade de custos. Certamente que se o legislador tivesse intenção de aplicar o conceito de custo de produção estabelecido pela contabilidade de custos, não teria feito ressalva contida na norma que restringe os itens que a contabilidade associa ao custo de produção. Por outro lado, a determinação da base de cálculo pela lei complementar não exige que se produza uma contabilidade paralela. Ou seja, apenas define a base de cálculo a ser consignada no documento fiscal, sem interferir no valor que se queira atribuir à mercadoria nem nos procedimentos para escrituração dos lançamentos contábeis.

Assim sendo, a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias produzidas pelo remetente deve ser composta apenas pelos itens do custo de produção expressamente estabelecidos na lei complementar. Por certo, que se a intenção do legislador fosse estabelecer

como base de cálculo o custo de produção na forma entendida pela contabilidade de custos, não haveria de redefini-lo expressamente, como fez na lei complementar.

Considerando que há na Lei Complementar nº 87/96 uma definição restritiva da expressão “custo de mercadoria produzida” de forma taxativa, e não simplesmente uma menção de seus itens de forma exemplificativa, não é possível dar uma interpretação extensiva a esta norma, conforme aduzido pelo impugnante.

O defendente contestou a autuação, alegando que a Fiscalização teria aplicado indevidamente, uma alíquota de 17% nas operações de transferências, em que o percentual correto seria de 7%.

Sobre esta alegação, observo que de fato, no corpo do Auto de Infração encontra-se registrado a alíquota de 17%. Entretanto, da análise do demonstrativo que serve de base para a apuração do *quantum* devido, observo que foi aplicada corretamente a alíquota de 7% nos termos da legislação de regência, considerando tratar-se de transferências interestaduais oriundas de Estado da região Sudeste. Verifico que este fato ocorre, considerando que para fins da lavratura, o Sistema Automatizado do Auto de Infração da SEFAZ, realiza uma operação inversa, adotando uma base de cálculo, de forma que o valor lançado a título de ICMS no corpo do Auto de Infração seja exatamente igual, aquele apurado no levantamento fiscal, quando aplicada a correta alíquota.

O defendente alegou, que vê irregularidade da autuação, também na impossibilidade de o Fisco Estadual pretender re-fiscalizar período, para o qual já lavrou Auto de Infração. Cita o Auto de Infração 2810760001/17-0, contra si lavrado pela Fazenda Estadual referente ao período compreendido entre 01/01/2013 a 31/12/2014, razão pela qual se mostra improcedente a autuação ora em exame, por mais essa ilegalidade praticada pelo Ente Tributante.

Observo que esta alegação não procede. As irregularidades apuradas no lançamento ora discutido, são diferentes daquelas consignadas no auto de infração referido pela defesa. Vale notar, que no próprio corpo do auto de infração, encontra-se ressalvado o direito da Fazenda Pública Estadual, apurar a qualquer época, desde que não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias.

O defendente disse também, que a fiscalização desconsiderou os custos indicados por ela para todas as operações, tomando como base apenas um dos equipamentos/mercadorias. Ou seja, a Fazenda Estadual se utilizou de amostragem, desconsiderando o custo indicado para uma das mercadorias, e ampliou o mesmo conceito, por presunção, para todas as demais operações, que envolvem mercadorias diversas da fiscalizada pelo agente fiscal. Assim, em mais esse ponto também merece ser cancelado o Auto de Infração lavrado, diante da impossibilidade de se adotar uma base de cálculo presumida para todos os demais equipamentos e mercadorias, uma vez que o agente fiscal deveria ter analisado o conceito de custo adotado para cada mercadoria objeto da operação interestadual.

Analisando o levantamento fiscal que dá suporte ao presente lançamento de ofício, verifico que este argumento não corresponde aos fatos. A base de cálculo das transferências foi encontrada pelos Autuantes, mediante as planilhas entregues pela própria empresa, sendo os cálculos efetuados com base no Custo da Mercadoria Produzida, na forma do art.13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Verifica-se que, detalhadamente, os Autuantes apresentaram toda a metodologia de apuração da base de cálculo, com a indicação expressa dos itens que foram mantidos na sua composição, considerando que na origem a empresa ao apurar o custo de transferência para a formação da base de cálculo do ICMS agregou elementos que não poderiam compor o custo da mercadoria produzida, em face da determinação do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Observo que nas planilhas com Demonstrativo do Custo Unitário e respectivos resumos mensais dos débitos objeto do estorno de crédito fiscal, com a especificação das contas e valores, os Autuantes consideraram tão somente os itens Matéria-Prima, Material Secundário, Mão-de-Obra Direta e Acondicionamento (Embalagem), conforme determina o art. 13, § 4º, inc. II, da Lei

Complementar nº 87/96 e correspondente regra contida no art. 17, § 7º, inciso II, da Lei nº 7.014/96. No presente caso, para todas as mercadorias objeto da autuação, foram excluídos os itens: Material de Manutenção, Combustíveis, Utilidades, Depreciação, Despesas Gerais e provisão para Depreciação e Exaustão.

Assim, observo que o lançamento de ofício em discussão, não se deu por amostragem como alega a defesa, pois a irregularidade apurada nos termos retro mencionados, não foi constatada por presunção.

Quanto às disposições contidas na Decisão Normativa CAT-5, de 15/06/05, emitida pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, saliento que essa Decisão não se aplica ao Estado da Bahia e não possui o condão de modificar o que está expresso na LC Nº 87/96 e na Lei nº 7.014/96.

A alegada boa-fé do defendant também, não é capaz de elidir a acusação e nem de reduzir a multa, pois, nos termos do artigo 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária, independe da intenção do agente.

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.

Constatou 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 à 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.

Relevante registrar, que a jurisprudência predominante deste CONSEF, aponta neste sentido, conforme se verifica nos Acórdãos CJF 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.

O defendant solicitou que os consectários legais (juros e correção monetária) fossem limitados à taxa SELIC, não podendo incidir sobre a multa, sob pena de nulidade.

Relativamente à atualização monetária, observo que está prevista no art. 1º da Lei Estadual 7.753/2000, que modificou a Lei 3.956, de 11 de dezembro de 1981, e falece a este Conselho atribuição legal para declarar inconstitucionalidade desta legislação.

De igual forma no que tange à arguição defensiva referente ao caráter confiscatório da multa aplicada, consigno que a penalidade imposta tem previsão no art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo vedado a este órgão julgador administrativo apreciar matéria que envolva a declaração de inconstitucionalidade da norma aplicada, consoante determina o art. 167, inciso I do RPAF/99.

Quanto ao pedido de dispensa/redução da multa imposta, cumpre observar que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, não tem este órgão julgador administrativo de Primeira Instância competência para tanto.

O impugnante pediu, para que todas as intimações sejam dirigidas à sede da Impugnante (Companhia Siderúrgica Nacional), no endereço declinado no preâmbulo da presente petição (Rua do Alumínio, s/n, bairro Ponto Certo, Camaçari/BA, CEP: 42801-170, sob pena de nulidade. Saliento que, nos termos da norma aplicável a comunicação de intimações e decisões do processo administrativo tributário, são direcionadas à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado da Bahia.

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

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0037/18-3, lavrado contra **COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.124.771,11**, 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, 26 de junho de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR