

A. I. N° - 206891.0028/11-7
AUTUADO - AVON COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO SILVA CARNEIRO, PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO,
JOAQUIM M. MOTTA LANDULFO JORGE e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRICO
INTERNET - 26. 03. 2013

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0048-01/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. TRANSFERÊNCIAS ORIUNDAS DE CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, caso o estabelecimento remetente não seja o fabricante dos produtos, a base de cálculo deverá ser apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente - VEMR (Art. 13, § 4º, inciso I, LC nº 87/96). Autuado aponta equívocos na apuração do valor devido e diligências fiscais retificam a apuração do imposto exigido. Infração parcialmente comprovada. Rejeitada a preliminar de decadência (art. 173, I, CTN). Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$ 408.254,59, acrescido da multa de 60%, inerente ao exercício de 2006, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, ou seja, nas transferências recebidas de outras unidades, o autuado se apropriou de crédito fiscal com base de cálculo superior ao valor da entrada mais recente (VEMR), prevista no art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, conforme mídia e documentos às fls. 8 a 116 dos autos.

O autuado, através de seus advogados devidamente habilitados, apresenta defesa tempestiva à acusação fiscal, fls. 119 a 132, argüindo, inicialmente, que parcela da exigência fora alcançada pela decadência, estando definitivamente extinto o crédito tributário, e, quanto a outra parte, a fiscalização não adotou como critério o valor da entrada mais recente, mas valores constantes na coluna base de cálculo dos arquivos magnéticos, sendo que essa coluna contempla uma base de cálculo reduzida na entrada do estabelecimento remetente e não reflete o valor da operação, mas o total constante no documento fiscal, que equivale ao valor da entrada mais recente.

Alega a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 a 25/10/2006, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de modalidade de lançamento por declaração pelo contribuinte e posterior homologação pelo fisco. Cita doutrina. Diz que as disposições da citada norma são cristalinas ao estipular, como marco inicial de contagem do prazo decadencial, no caso de tributos sujeito à homologação, a data da ocorrência do fato gerador. Completa que o teor do § 5º do art. 107-B da Lei Estadual nº 3.956/81 não se coaduna com as disposições do CTN, por entender que só pode ter o alcance de reduzir o prazo de 5 anos, baseado na suficiência de menor período para o exercício do poder de controle, mas nunca excedê-lo, funcionando assim os cinco anos como limite máximo do prazo decadencial.

No mérito, afirma que a fiscalização se equivocou na apuração e quantificação do valor de entrada mais recente no estabelecimento remetente, vez que confrontou a coluna “base de cálculo do ICMS” na entrada do estabelecimento remetente, como se esse representasse o valor total da operação, versus o valor da operação na nota fiscal de transferência, concluindo, assim, equivocadamente, que o valor da transferência foi superior à entrada mais recente no estabelecimento remetente.

Ressalta que a maioria das operações de entrada no estabelecimento remetente está contemplada com redução de base de cálculo do ICMS na operação interna, nos termos do art. 34 do Anexo II do RICMS do Estado de São Paulo. Assim, exemplifica que numa operação de compra de R\$ 100,00, com base de cálculo reduzida a 66,66%, resulta no preço pactuado entre as partes de R\$ 100,00, mas a base de cálculo do imposto é reduzida para R\$ 66,67, cujo valor a fiscalização adotou como sendo o valor da entrada mais recente da operação. Salienta que não se confunde o valor da base de cálculo com o valor da operação e que, quando da aquisição das mercadorias para revenda, o remetente registra no estoque as mercadorias pelo custo de aquisição e não pelo valor da base de cálculo do imposto. Assim, anexa notas fiscais de aquisição do estabelecimento remetente e mídia para comprovar que há diferença entre o valor contábil (valor da operação) e a base de cálculo em razão da redução da base imponível do imposto, de forma a evidenciar que o custo de aquisição, o valor da entrada mais recente, tal qual utilizada pela impugnante nas transferências, é maior que a base de cálculo do imposto. Requer diligência para rever os valores corretos.

Diz que, ainda que tivesse, de fato, adotado como base de cálculo nas transferências valor superior à entrada mais recente, como reza o art. 13, § 4º, I, da LC 87/96, a exemplo do custo médio ponderado, ainda assim, não teria infringido tal dispositivo, pois os valores estabelecidos na citada norma representam valores mínimos (e não máximos) de base de cálculo, visto que o aludido dispositivo legal elenca a valorização dos estoques (UEPS) como elemento quantitativo mínimo, pois o legislador procurou atribuir à mercadoria, nas operações interestaduais de transferência, um valor próximo da realidade de mercado. Aduz que, caso fossem máximos, os valores, o legislador estaria criando uma pauta fiscal, o que é amplamente combatido pelos contribuintes e acatado pela jurisprudência. Como prova da alegação, diz que o art. 56 do RICMS/BA, que trata das transferências internas e interestaduais, fica clara a intenção do legislador em estabelecer valores mínimos de base de cálculo e não valores máximos.

Por fim, requer seja acatada a preliminar de decadência e, no mérito, o cancelamento do Auto de Infração ou sua conversão em diligência para constatação do erro no levantamento fiscal.

Os autuantes, às fls. 182 a 194, prestaram informação fiscal aduzindo que está pacificado, tanto na jurisprudência administrativa como nos tribunais, que o prazo de decadencial para o exercício do direito de constituição do crédito tributário deve ser analisado com base no estatuído no art. 173, I, do CTN e previsto no art. 107-A, I, do COTEB (Lei nº 3.956/81).

No mérito, tecem explicações sobre a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento remetente e, em seguida, aduzem que a autuada tem razão quanto à sua alegação de que não foram consideradas as reduções de base de cálculo ocorridas nas operações de entrada na unidade remetente; apresentam novos demonstrativos, às fls. 196 a 209, e anexam mídia eletrônica (CD), cujas cópias foram entregues ao autuado, reduzindo o ICMS exigido de R\$ 408.254,59 para R\$ 157.919,60.

Citam decisão do STJ (RE nº 1.109.298 – RS, Relator Ministro Castro Meira) sobre a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular, localizado em outro Estado da Federação, que demanda a interpretação do artigo 13, § 4º, da LC 87/96 (custo da mercadoria produzida e não a entrada mais recente).

Fazem considerações finais, aduzindo que o não cumprimento da regra expressa na LC 87/96 pode gerar conflitos entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal). Concluem pela procedência parcial do Auto de Infração.

Às fls. 238 e 239 dos autos, o sujeito passivo apresenta nova manifestação, aduzindo que o trabalho fiscal partiu de premissas equivocadas na determinação do preço de transferência das mercadorias, ao não considerar o valor da entrada mais recente e as reduções de base de cálculo existentes na operação, apesar da redução da exigência fiscal para o valor de R\$ 157.919,60. Ressalta que o cálculo das diferenças, ora refeito, não observou os erros na determinação do valor da entrada mais recente, o que torna imprestável o novo levantamento fiscal.

Diz que apresenta planilha em CD, fl. 240, com a demonstração (por amostragem) dos erros cometidos pela fiscalização, entre eles, o fato de ter inserido na planilha fiscal de fls. 211, em diversas notas fiscais de transferência, o custo de entrada no Centro de Distribuição de Osasco – SP com discrepância nos valores. Em diversos casos, afirma que a fiscalização considerou o custo de entrada na Bahia incorreto, já que unidade, em milheiro, não foi convertida, provavelmente por erro na fórmula da planilha Excel; noutros casos, não há diferença, pois o custo de entrada em Osasco – aquisição mais recente – é o mesmo valor atribuído à transferência.

Junta, por amostragem, espelhos das notas fiscais emitidas, objetivando demonstrar os equívocos da fiscalização. Requer diligência para revisão dos cálculos.

Diante dos óbices apresentados, o órgão julgador converteu o Processo Administrativo Fiscal - PAF em diligência, fl. 244, considerando a modificação no valor inicial da exigência, contestada pelo autuado, anexando aos autos um novo levantamento. Solicita-se que os autuantes examinem a manifestação defensiva e procedam à Informação devida.

Os Auditores Fiscais resumem as ponderações do contribuinte autuado, aduzindo que não houve erro na determinação do valor da entrada mais recente no estabelecimento de Osasco, que nada deve ser refeito, uma vez que a fórmula aplicada está correta, fls. 246/247.

Explicam a fórmula para o cálculo do VEMR (valor da entrada mais recente), tomando como exemplo a nota fiscal 130808 (código do produto 54803. Dizem que as notas fiscais arquivadas no CD de fl. 240, estão com os valores corretos.

Quanto a alegação defensiva de equívoco na conversão da unidade em milheiro, explicam que o trabalho fiscal foi realizado com os arquivos SINTEGRA e perceberam inconsistências no campo quantidade. Aduzem que, intimado para a correção, o autuado apresentou a planilha de fls. 62/71 com os ajustes, de forma manual, nas quantidades, sendo assim utilizado pela fiscalização, posto que não houve retificação nos arquivos magnéticos por impossibilidades técnicas a cargo do próprio autuado.

Aduzem que intimaram o autuado para fazer as eventuais retificações dos dados referentes as notas fiscais de entrada de Osasco, constantes dos demonstrativos de fls. 196/211 e concluem pela procedência parcial do presente auto de infração.

O autuado volta a manifestar-se, fls. 267/271, aduzindo que o trabalho fiscal partiu de premissas equivocadas, determinando o preço de transferência das mercadorias do Centro Distribuidor de Osasco – SP, sem considerar o valor da entrada mais recente, sem converter a unidade milheiro e sem redução da base de cálculo na operação. Conclui que a fiscalização refez os cálculos, desconsiderando no custo da aquisição mais recente, as reduções de base de cálculo. A exigência foi reduzida de R\$ 408.254,59 para R\$ 157.919,60.

Argui que a fiscalização contesta as novas considerações defensivas, insistindo que sua fórmula de cálculos está correta. Diz, contudo, que o lançamento de valores do custo de aquisição na referida fórmula está equivocado. Explica o erro utilizando-se da nota fiscal 4426, cujo custo de aquisição do produto de código 096725 (kit literatura) é de R\$ 3,37 e a fiscalização considerou R\$ 0,33. Observa que tais erros se repetem em outras notas fiscais e que o erro nos seus arquivos magnéticos, não dispensa a fiscalização de analisar o documento fiscal. Insiste que não foi feita a conversão correta da quantidade pacote para unidade milheiro. Elabora uma série de exemplos em que o custo foi calculado com equívoco.

Friza que o ajuste feito manualmente para a correção dos erros de quantidade somente ocorreu nas entradas da Bahia e que a fiscalização deveria ter verificado as entradas no CD Osasco, pois o custo de tais aquisições interfere na formação do preço de transferência para o CD Bahia. Diz que falta certeza ou segurança na acusação fiscal.

Diz ainda que não foi incluído o IPI no custo de aquisição do CD Osasco, o que compromete a conclusão de que o custo de transferência CD Bahia foi menor que o custo de aquisição CD Osasco. Pede nova diligência para que se refaçam os cálculos.

Os autos são convertidos em nova em diligência, fl. 307, considerando que os Auditores Fiscais não tomaram conhecimento, não se pronunciaram sobre os novos documentos acostados pelo sujeito passivo. Os Auditores considerando acertados os argumentos encetados pelo contribuinte autuado e acatam o demonstrativo retificado, apenso aos autos, fls. 303, que reduziu a exigência para R\$ 59.917,35. Cientificado, fl. 310, o autuado não se manifestou.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob a acusação de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais, com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem em valor superior aquele estabelecido em lei complementar, convênios ou protocolo.

A infração apontada nos autos, no exercício de 2006, no valor global de R\$ 408.254,59, na realidade, se reporta à exclusão ou estorno de ICMS referente às operações de entradas por transferência interestadual com base de cálculo superior ao valor da entrada mais recente – VEMR, base de cálculo nas operações de transferências interestaduais de mercadorias para filial sediada neste Estado da Bahia.

Preliminarmente, argui o sujeito passivo a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 a 25/10/2006, com fundamento no art. 150, § 4º, CTN, modalidade de lançamento por declaração do contribuinte e posterior homologação pelo fisco, cujo marco inicial de contagem do prazo é a data da ocorrência do fato gerador.

Sobre a decadência de parcela do débito, no período arguído pelo autuado, temos que a incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN (lançamento por homologação), diz respeito às situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa. No caso da presente lide, o Fisco apurou a falta de pagamento de ICMS, através das infrações relatadas na inicial, constituindo o crédito tributário, mediante lançamento de ofício e, neste caso, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I do CTN. O prazo para a contagem, no caso concreto, iniciou-se em 01/01/2007, com prazo final em 31/12/2011. A notificação do lançamento ao sujeito passivo ocorreu em 26/10/2011. Não há falar, portanto, em decadência e nem houve extinção do crédito tributário.

Não obstante os argumentos da defesa no sentido de que as disposições do Código Tributário Estadual (Lei 3.956/81, art. 107-B, § 5º) não se coadunam com as disposições Código Tributário Nacional - CTN, entendo, em contrário, que todos os fatos geradores ocorridos em 2006, sem exceção, podem ser objeto de autuação dentro do quinquênio contado a partir de 01/01/2007, de modo que o direito de o Estado lançar somente estaria prejudicado se fosse efetivado depois de 31/12/2011, em conformidade com as regras contidas no Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81 (art. 107-A) e art. 965, RICMS/BA. Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento do CONSEF em reiteradas decisões. Entre tantas, o Acórdão CJF 0102/12-05.

Observo, enfim, que no presente Processo Administrativo Fiscal – PAF foi obedecido o devido processo legal, o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças e elementos inerentes a sua defesa, bem como foi designadas diligências para esclarecimentos dos fatos necessários à elucidação da lide.

No mérito, argui o sujeito passivo que a fiscalização se equivocou na apuração e quantificação do valor de entrada mais recente no estabelecimento remetente, concluindo, equivocadamente, que o valor da transferência foi superior à entrada mais recente no estabelecimento remetente.

Os Auditores Fiscais, a seu tempo, reconsideraram os valores apurados nas operações de entrada na unidade remetente, reduzem o valor do imposto inicialmente exigido de R\$ 408.254,59 para R\$ 157.919,60 (fls. 196 a 209).

Ainda não resignado, o autuado diz que, apesar da alteração retro mencionada, não foram observados os erros na determinação do valor da entrada mais recente, o que suscitou conversão do Processo Administrativo Fiscal – PAF, numa primeira diligência, à fl. 244, e uma segunda diligência, às fl. 307.

Examinando as peças processuais, verifico que a lide tem fulcro nas operações de transferência interestadual de mercadorias oriundas de centros de distribuição do autuado localizado em outra unidade da Federação (Osasco – SP), sendo tais mercadorias destinadas à filial baiana.

A Lei Complementar 87/96, ao tratar das transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, no seu art. 13, §4º, I, assim dispõe:

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.

A Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 contempla a regra no seu art. 17, §7º, I e, desta forma, nas transferências descritas no presente Auto de Infração, a base de cálculo do imposto é, em síntese, o valor correspondente à entrada mais recente, fato que o próprio autuado reconhece em sua defesa e a discussão cinge-se apenas com relação ao quantum exigido.

Efetivamente o demonstrativo fiscal foi apurado em conformidade com o valor da entrada mais recente, utilizado pelo Centro Distribuidor do remetente em Osasco – SP, na aferição da base de cálculo empregada nas transferências com destino ao estabelecimento baiano fiscalizado, de acordo como previsto na legislação (art. 13, § 4º, I, da LC 87/96). A conversão do PAF em diligência objetivou que os autuantes, tomando conhecimento das alegações da defesa, procedessem ao confronto desse demonstrativo, segundo o critério de “*valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*” e observando os equívocos apontados pelo sujeito passivo.

A final, demonstrativo eletrônico de fls. 303, procederam aos ajustes necessários, de forma que a exigência espelhe os valores correspondentes à entrada mais recente, utilizados na apuração da base de cálculo a ser empregada, nas transferências do Centro Distribuidor, situado em São Paulo com destino à filial, nesse Estado da Bahia, de acordo com o previsto no art. 13, §4º, I, da LC 87/96, e no art. 17, §7º, I, da Lei nº 7.014/96, reduzindo a exigência para R\$ 59.917,35.

Posto isso, resta caracterizado que o remetente, Centro Distribuidor paulista, remeteu mercadorias, nas operações de transferências interestaduais, com base de cálculo em valor superior àquele admitido na Lei Complementar 87/96. Cabível, nesse caso, ao adquirente, localizado no Estado da Bahia, utilizar o imposto correto e legalmente previsto, sob pena de glosa. O ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto no art. 93, § 5º, inciso II, RICMS BA/97.

Face ao exposto, restou comprovado que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, oriundas de Centros de Distribuição do Estado de São Paulo, no montante de R\$ 59.917,35.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0028/11-7, lavrado contra **AVON COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.917,35**, acrescido da multa de 60%, prevista, no art. 42, inciso VII, “a”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR