

A. I. N° - 206891.0007/12-8
AUTUADO - LOJAS INSINUANTE LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CESAR DA SILVA BRITO
e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24.04.2013

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0064-02/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL. 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 valor da entrada mais recente quando oriundas de estabelecimento não fabricante (art. 13, § 4º, I-LC 87/96). Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 04/10/2012, para exigir ICMS no valor de R\$2.399.169,86, acrescido da multa de 60%, sob acusação do cometimento de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, referente aos exercícios de 2007 e 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls. 15 a 193.

No campo “Descrição dos Fatos” consta que a ação fiscal se refere à verificação da base de cálculo nas operações interestaduais de produtos adquiridos de terceiros para comercialização pela empresa e posteriormente transferidos para a filial localizada neste Estado. Por força de disposição constitucional (artigos 155, § 2º, XII, “i”, e 146, III, “a”), a Lei Complementar nº 87/96, através do art. 13, § 4º, I, prescreve que nessa situação, ou seja, nas operações de transferência interestadual de produtos adquiridos de terceiros para comercialização pela empresa, a base de cálculo deve corresponder ao valor da entrada mais recente da mercadoria. Além disso, consta que lastreado no artigo 146, II, da CF/88, o Código Tributário Nacional estabeleceu “normas gerais em matéria de legislação tributária”, assim expresso no artigo 109, combinado com o artigo 110, do CTN, a LC 87/96 definiu que nesta situação a BC deve corresponder ao valor da entrada mais recente da mercadoria.

Esclarecendo a autuação, aduzem que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 13, § 4º, I, prescreve que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve corresponder ao VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE da mercadoria que entendem ser equivalente ao CUSTO DE AQUISIÇÃO da mesma, baseado no que está disciplinado na Ciência Contábil e nos fundamentos expostos adiante.

Adentrando na própria Auditoria Fiscal-contábil, ressaltam que a presente autuação foi baseada nos arquivos dos SINTEGRA entregues e/ou fornecidos pelo contribuinte em meio eletrônico, i.e., apresentados pela própria Empresa.

Destacam que por força e em consonância com reiteradas decisões do CONSEF/BA, a exemplo das transcritas logo a seguir, foi utilizado como fundamento para a lavratura desta infração o

disposto no art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, isto é, o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, QUE CORRESPONDE A DATA IMEDIATAMENTE ANTERIOR À DATA DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA para a filial localizada neste Estado (BAHIA), sendo que, quando da ocorrência de mais de uma entrada na mesma data, adotou-se a entrada de MAIOR valor, pois mais benéfico para o contribuinte.

Para tanto, que foi retirado o ICMS e o PIS/COFINS da operação da última ENTRADA (pois se referem a tributos recuperáveis) e incluiu-se o ICMS, à alíquota de interestadual 12% (doze por cento), a exemplo das operações de SAÍDAS DO ESTADO DE ESPÍRITO SANTO destinadas a ENTRADAS em TRANSFERÊNCIAS NA FILIAL SITUADA NO ESTADO DA BAHIA, tudo de acordo com os demonstrativos analíticos anexos (vide índice acostado a este processo) e com o ITEM 11 do Pronunciamento Técnico CPC (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTABEIS) 16 (Ft1) - Estoques disponível em http://www.cpc.org.br/pdf/cpc_16_r1.pdf e também com a doutrina predominante, que assim dispõem:

ITEM do CPC - ESTOQUES - "11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR)" (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº 1, de 8/01/2010).

Diante do que consta da doutrina da Contabilidade de Custos, asseveram que estas são as características dos tributos recuperáveis:

"(...] Cada real pago na compra de materiais representa um adiantamento [de ICMS] feito pela empresa; ao efetuar suas vendas 'o' recebe dos clientes uma parcela a título desse imposto, e, após se ressarcir do que havia adiantado, recolhe o excedente ao governo estadual. Não é, portanto, nem receita o que ela recebe nem despesa ou custo o que ela paga. [...].

[...]

Esse entendimento técnico é agora não só aceito, como também exigido por nossa legislação. " (In ELISEU MARTINS, *Contabilidade de Custos*, 9. ed. - 6. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2006, p. 126).

*[...] Dessa maneira, os valores dos impostos recuperáveis [ICMS, PIS, COFINS] pagos na aquisição das matérias-primas e dos demais materiais utilizados na produção não devem compor o custo de aquisição que será incorporado aos estoques." (In LUIS MARTINS DE OLIVEIRA e JOSÉ HERNANDEZ PERZ JR, *Contabilidade Custos para não contadores*, 3 ed. – São Paulo: Atlas, 2007, p. 69).*

Visando confirmar o acerto da auditoria, foram apontadas as seguintes decisões do CONSEF atinentes à matéria em discussão: Ais tratando sobre a mesma matéria, julgados procedentes pelas Juntas de Julgamento Fiscal, e confirmados pela Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdãos JJF N° 0235-04/12; CJF N° 0144-11/09; JJF N° 0267-01/11; JJF N° 0171-02/11; JJF N° 0222/01-11; CJF N° 0144-11/09; JJF N° 0234-04/11; JJF N° 0028-04/11; JJF N° 0058-02/12; JJF N° 0009-02/12; JJF N° 0009-02/12; JJF N° 0267-01/11; JJF N° 0171/02/11; JJF N° 0222-01/11, do CONSEF/BA; e Recurso Especial n° 1.109.298, com posicionamento do STJ (Supremo Tribunal Federal). Acrescenta-se que tanto o STF como o STJ (Superior Tribunal de Justiça) já pacificaram o entendimento de que deve ser aplicado o princípio da legalidade estrita (art. 97, IV do CTN) quanto à definição da extensão da base de cálculo dos impostos, de forma que o intérprete deve se ater ao disposto na lei.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresenta defesa tempestiva, fls. 195 a 208, descreve o objeto da ação fiscal com o motivo que ensejou a autuação, e o enquadramento legal, sintetizando a conclusão da fiscalização, e impugnou a autuação com fundamento nas matérias de fato e de direito a seguir aduzidas.

Em preliminar, suscitou a nulidade do lançamento de ofício, com fulcro no artigo 18, IV, "a", c/c

§ 1º do citado artigo, do RPAF/99, por entender que o auto de infração em exame, ou até mesmo que o levantamento realizado, não atinge sua finalidade, porque eivado de vícios e de inúmeras inconsistências, ou seja, que não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Como primeira preliminar, discordou de todos os levantamentos efetuados pelos autuantes, representados sobretudo por eventuais demonstrativos que venham ser juntados aos autos após a autuação, bem como eventuais papéis de trabalho, pois conforme documentos anexados e da própria defesa verifica-se que as quantidades e valores, base de cálculo, formação do preço de aquisição não encontra respaldo na legislação do próprio Estado da Bahia, além do que os créditos são diversos, razão porque impugna com toda força os demonstrativos anexados e outros eventualmente realizados pela fiscalização porque caracterizados vários equívocos apontados.

Comenta sobre a atividade vinculada da fiscalização à luz do artigo 3º do CTN, para argüir que no presente caso, se o próprio Estado de origem (Espírito Santo) estabelece na sua legislação que a base de cálculo do ICMS nas transferências interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular é o valor da entrada mais recente, fato este também reproduzido pela lei do Estado de destino (Estado da Bahia), então, não caberia a fiscalização deixar de aplicar a legislação do Estado de origem, que está plenamente de acordo e em consonância com a lei do Estado de destino (Estado da Bahia).

Transcreveu a legislação citada, para fundamentar sua defesa.

Lei 7000/2001 – Estado do Espírito Santo

Art. 11. A base de cálculo do imposto é:

...

§ 1º Integram a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

...

§ 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;

Lei 7.014/96 – Estado da Bahia

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria

Assim, reafirma seu pedido de nulidade, com base no fundamento de que a operação que se quer desconsiderar encontrava respaldo na legislação do Estado de origem (Espírito Santo) vigente a época, no qual ocorreu o fato gerador do ICMS, que se quer pretender desconsiderar, até mesmo porque segundo o art. 97, IV do CTN a Lei 7000/2001 e seus arts. 11, §1º, inc. I e §4º, inc. I, o entendimento daquele ente estatal não é o mesmo dos autuantes, tanto que assim exige que a autuada lá realize o procedimento desta forma, e não é dado ao CONSEF deixar de aplicar legislação por entender inconstitucional ou mesmo declarar assim a legislação vigente a época no Estado de origem onde ocorreu o fato gerador e a formação da base de cálculo que ora se quer desconsiderar.

Como outra preliminar, diz que não pode ser desconsiderado que todo o movimento levado a efeito pelo autuante tem como base no julgamento perante o STJ do Recurso Especial 1.109.298 perante a 2ª. Turma daquele tribunal. Frisam que os próprios autuantes consignam expressamente na parte inicial do auto de infração o quanto se segue.

Destaca que o referido acórdão é utilizado como o ente de razão para obter a discrição do suposto ilícito apontado nesta autuação, mas como será visto abaixo o referido acórdão do STJ afasta a possibilidade de aplicação a este autuado do art. 13, § 4º, inc. II da LC 87/96, por ser este estabelecimento comercial, já que o STJ apenas viabiliza a utilização do custo de aquisição como base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais quando se trata de estabelecimento vinculado a fabricante de produtos, por se entender que o estabelecimento é industrial por asserção.

Frisa que da transcrição da ementa do citado julgamento do STJ os atuantes suprimiram o item 2 da ementa (vide citação constante do auto de infração), justamente porque aquele item da ementa esclarece importante situação que levou o STJ a aplicar o art. 13, § 4º, inc. ii da LC 87/96, ao invés de admitir a utilização da base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, inc. I da LC 87/96, justamente porque entendeu que o estabelecimento que realizou a transferência era vinculado a uma indústria e por isso tendo atividade industrial por asserção não poderia utilizar de dispositivo somente admitido a estabelecimentos comerciais.

Salienta que a situação não é equivalente, já que no caso em discussão perante o STJ a Nestlé, esta era o fabricante, que possuía uma fábrica (SP) um estabelecimento que funcionava como CD (SP) e em algumas operações transferia a mercadoria por ela produzida por valor mais baixo diretamente da fábrica (SP) para uma outra filial em RS, e em outras operações transferia da fábrica (SP) para um CD localizado em SP, que por sua vez transferia para a filial do RS por valor bem maior, quase equivalente o valor de venda.

Ou seja, que naquele caso o STJ desconsiderou a atividade do CD de um fabricante - Nestlé (Indústria) – como sendo de atividade mercantil/comercial por entender que neste caso o CD de um fabricante por asserção possui atividade industrial, e como tal se enquadrava na hipótese do art. 13, § 4º, II da LC 87/96 (estabelecimento industrial), e não o art. 13, § 4º, I da LC/87/96 (estabelecimento comercial) como vinha a Nestlé entendendo.

Assim, argüindo que possui atividade mercantil/comercial e isto a própria fiscalização não impugna, portanto tendo ela uma atividade mercantil/comercial não se pode utilizar a hipótese prevista no art. 13, §4º, II da LC 87/96 (estabelecimento industrial), já que a autuada não pode ser equiparada a indústria, pois as próprias NF's de aquisição da mercadoria constante do demonstrativo anexo denotam que ela é produzida pelos fabricantes/indústrias notoriamente conhecidas (Brastemp, Sony, LG, Esmaltec, Metalfrio, etc), e que estas não se confundem com a autuada, que nesta cadeia é apenas o estabelecimento mercantil/comercial, e por isso deve sim utilizar o art. 13, §4º, I da LC/87/96, e não o custo de aquisição que está encartado no art. 13, §4º, II da LC 87/96.

No mérito, destacam que a fiscalização para encontrar o valor da ENTRADA MAIS RECENTE na sua filial no Estado do Espírito Santo cujas mercadorias foram transferidas para o estabelecimento, sediado no Estado da Bahia, utilizou o seguinte método:

Tomou-se o valor da aquisição da mercadoria efetuado pelo estabelecimento sediado no Espírito Santo, que corresponde ao valor da última entrada, desse valor, retirou-se o valor do ICMS do PIS e da COFINS e em seguida adicionou o valor do ICMS incidente sobre a operação de saída do estabelecimento Capixaba.

Juntou ao PAF dois demonstrativos: Demonstrativo de apuração da base de cálculo nas transferências interestaduais - Art. 13 § 4º, I da LC 87/96- VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE -VEMR- 2007 a 2008.

Demonstrativo da Apuração do ICMS creditado a maior nas operações de entradas em Transferências Interestaduais- 2007 a 2008 - ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Argumenta que os autuantes criaram uma metodologia completamente equivocada para encontrar o valor da ENTRADA MAIS RECENTE, como eles próprio afirmam, e assim procederam: tomaram o valor de aquisição efetuada pelo estabelecimento sediado no estado do Espírito Santo, retiraram desse valor os impostos do ICMS, os valores da contribuições do PIS e da COFINS e em seguida adicionou o ICMS incidente sobre a operação de saída do estabelecimento remetente.

Observa que pela metodologia praticada pelos autuantes para encontrar o valor da entrada mais recente no estabelecimento Capixaba, ficou bem claro que essa metodologia é totalmente equivocada e contrária o que determina o Art. 13 § 4º, I da LC 87/96 - VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE -VEMR-

Para explicar o alegado, juntou à título de exemplo alguns documentos físicos mencionados nos demonstrativos elaborados pelos autuantes.

Fls 562

Aquisição de mercadoria no Estabelecimento sediado no Espírito Santo

Aquisição de 118 refrigeradores efetuado a Electrolux do Brasil S.A

Valor total dos produtos R\$ 57.224,10 NF 877419

Valor do frete 4.583,59 CNH 018941

Valor do IPI 8.583,62 Nf 877419

Total 70.391,31

Segundo os autuantes, para apurar o valor da entrada mais recente da mercadoria deveria fazer a exclusão dos impostos recuperáveis, e assim eles procederam, excluindo do valor da aquisição efetuado pelo estabelecimento remetente os impostos recuperáveis, tais como:

ICMS s/produtos 4.005,69- (destacado na nota de compra)

ICMS s/frete 320,85- (destacado no CNH)

PIS 1,65% 1.019,83- (57.224,10+4.683,59x1,65%)

COFINS 7,60% 4.697,38- (57.224,10+4.683,59 x 7,60%)

TOTAL DAS EXCLUSÕES 10.043,75-

Valor liquido 60.347,56

Repete que os autuantes tomaram o valor líquido (valor da entrada mais recente da mercadoria) abateram os tributos recuperáveis conforme acima descrito e dividiram pela quantidade da mercadoria recebida (118 unidades), encontrando um valor unitário de R\$511,42 . Em seguida, diz que tomaram o valor de R\$511,42 e incluíram o valor do ICMS à alíquota interestadual de 12%, ou seja, tomaram o valor de R\$511,42 ÷88% o que resultou em R\$581,15.

E que, partindo desse valor apurado (R\$581,15), que segundo os autuantes seria o valor correto que o estabelecimento sediado no Espírito Santo deveria assumir como preço da entrada mais recente, fez a comparação com o valor constante da nota fiscal (NF 001.169 R\$596,53) de transferência do estabelecimento sediado no Espírito Santo para o estabelecimento autuado encontrando uma diferença que segundo eles, autuantes, foi praticado como valor da entrada mais recente um valor superior ao que deveria ser praticado, (R\$596,53-R\$581,15=R\$15,38) tomando-se esse valor de R\$15,38 multiplicou pelas 118 unidades o que resultou em uma diferença de R\$1.814,84 e exigiu o estorno de crédito.

Com base nisso, diz que a tese levantada pelos autuantes para encontrar o valor da entrada mais recente é totalmente equivocada e não encontra amparo legal para tal procedimento, pois ao contrário, em sua filial sediada no Espírito Santo, para efetuar a transferência da mercadoria para

a filial baiana, tomou o valor de compra, adicionou o frete e dividiu a soma pela quantidade da mercadoria, da seguinte forma:

Aquisição de mercadoria no Estabelecimento sediado no Espírito Santo

Aquisição de 118 refrigeradores efetuada a Electrolux do Brasil S.A

Valor total dos produtos R\$ 57.224,10 NF 877419

Valor do frete 4.583,59 CNH 018941

Valor do IPI 8.583,62 Nf 877419

Total 70.391,31

Explica que, tomado-se o valor de R\$70.391,31 e dividindo pelas 118 unidades, encontra-se R\$596,54, valor esse que diz corresponder ao valor da entrada mais recente para fins de transferência conforme comprova a nota fiscal nº 001.169.

Observa ainda, que essa mesma mercadoria (Refrigerador Eletrolux) foi transferido do seu estabelecimento para outros estabelecimentos em operações interestaduais pelo mesmo preço de R\$596,53 conforme comprova a nota fiscal nº 066.214 anexa.

Desta forma, frisa que se prosperasse a tese dos autuantes, levando-se em conta que o estabelecimento autuado é um Centro de Distribuição da rede, as saídas do estabelecimento autuado em transferência para outras Unidades da Federação deveria ser tomado o valor de R\$581,15 e não R\$596,54, haveria uma majoração do preço.

Para comprovar suas alegações juntou os documentos constantes às fls. 212 a 263, e também folhas dos relatórios elaborados pelos autuantes, sendo marcado com marca texto em amarelo todas as operações constantes dos documentos fiscais.

Destacam que os mesmos autuantes lavraram o auto de infração nº 206891.0016/11-9 contra a autuada e nesse auto de infração, no qual, eles apuraram a base de cálculo da seguinte maneira: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, o qual corresponde ao VALOR DA ÚLTIMA ENTRADA OU A ENTRADA ANTERIOR À SAÍDA POR TRANSFERÊNCIA para filiais situadas em outros Estados. Para tanto, como o ICMS é um imposto recuperável, foi retirado o ICMS referente às operações de ENTRADA no centro atacadista localizado neste Estado e foi incluído o valor do ICMS referente às saídas em TRANSFERÊNCIAS para outras unidades federadas, utilizando-se a alíquota interestadual, com origem BAHIA, que corresponde o percentual de 12%,

Ou seja, informa que os autuantes para elaboração do calculo no citado AI excluíram o ICMS relativo as operações de entrada e incluíram o ICMS referente às saídas. Já no presente auto, diz que eles inovaram, além de fazer a exclusão do ICMS relativas às entradas e inclusão do ICMS relativas às saídas, excluíram do valor da entrada o valor do PIS e da COFINS.

Por conta disso, sustenta que a fórmula aplicada pelos autuantes para descharacterizar a base de cálculo aplicada nas suas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, seja elas de saídas ou de entradas, uma vez que tanto a Lei Complementar 87/96 (art.13, § 4º, I) bem como a Lei estadual 7.014/96 (art. 17, § 4º, I), determinam que a base de cálculo nas saídas de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é “o valor correspondente a entrada mais recente da mercadoria”, conforme pode-se verificar nos textos abaixo das leis que regem a matéria:

Portanto, assevera que é inaplicável a fórmula constante do demonstrativo anexado ao auto pelos autuantes, onde se pretende retirar o ICMS o PIS e a COFINS no valor das entradas e incluir o valor do ICMS ao valor das saídas em transferência.

Para comprovar que o seu estabelecimento praticou o que determina a legislação (Lei 7.014/96 e LC 87/96) nas operações de transferência entre estabelecimentos da autuada, junta, à título de exemplo, algumas operações que comprovam que as transferências foram efetuadas pelo valor da última entrada da mercadoria.

Ao final, requer seja o Auto de Infração julgado NULO ou totalmente IMPROCEDENTE.

Na informação fiscal, fls. 289 a 413, os autuantes esclareceram que o objetivo da ação fiscal foi verificar a base de cálculo utilizada nas operações interestaduais com produtos transferidos de outra unidade da Federação.

Fizeram uma análise de todas as normas que envolvem a matéria sob discussão, transcrevendo e citando os artigos 155, § 2º, XII, ‘i’, e 146, III, ‘a’ da Constituição Federal de 1988 e o art. 13, § 4º, incisos I da Lei Complementar nº. 87/96, os quais dão respaldo à Lei Estadual nº. 7.014/96 (art. 17, § 7º, II), bem como ao RICMS/BA (art. 56, V, ‘a’ e ‘b’), para estabelecer os elementos constitutivos dos custos de produção a serem considerados para apuração da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual, devendo corresponder ao valor da entrada mais recente da mercadoria, assim entendido o valor correspondente ao custo de aquisição da mercadoria a ser incorporada ao estoque da empresa.

Transcreveram na íntegra os esclarecimentos constantes no corpo do Auto de Infração, e esclareceram que constam as informações para verificação da base de cálculo nas operações interestaduais envolvendo produtos industrializados em outras unidades da Federação e que foram transferidos para filiais localizadas neste Estado, discorrendo sobre a legislação que rege a matéria. Afirmam que o comando contido no art. 13, §4º da LC 87/96 é específico, não admitindo nenhum outro tipo de custo.

Quanto a preliminar de nulidade suscitada na defesa, aduzem que a mesma não tem fundamento, pois esta autuação refere-se, claramente, à formação de BASE DE CÁLCULO com PREÇO DE AQUISIÇÃO (VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE) MAIOR que o devido, acarretando prejuízos aos cofres do Estado da Bahia.

No mérito, quanto a alegação defensiva de que a fiscalização criou um novo conceito ao “valor da entrada” ao entender que “o valor CORRESPONDENTE à entrada mais recente” seria o “valor da mercadoria” subtraindo-se os valores de ICMS, PIS e COFINS, esclareceram que na ocorrência da aquisição de mercadoria com uma alíquota de ICMS de 7% (por ex. de SP para ES), para se apurar o valor dessa aquisição tem que ser excluído o valor do ICMS, pois deve-se obediência às normas contábeis ou aos princípios básicos da contabilidade para a formação do valor CORRESPONDENTE à entrada mais recente da mercadoria, e, assim sendo, para tal desiderato, que ser efetivada a retirada dos tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS). Assim, sustentam que na operação posterior (transferência da unidade do ES para BA), o autuado teria que transferir a quantidade de produtos (como disse da filial do ES para uma unidade da BA) utilizando o valor referente à última entrada (da data anterior à saída), com a inclusão da alíquota de destino ES/BA (12% - doze por cento).

Explicam que para obter o valor unitário da base de cálculo de transferência e, quando multiplicado este valor unitário pela quantidade de produtos transferida, encontrar-se-á a base de cálculo correta, isto é, o valor de BC que deve ser empregada nas operações de transferência interestadual entre os mesmos titulares.

Destacam que quando detectada mais de uma entrada na mesma data, adotou-se o MAIOR valor, pois mais benéfico para o autuado, visto que o reflexo é uma menor exigência de pagamento de diferença de ICMS a ser estornado.

Diante deste fato, asseveraram que o valor apurado pelo autuado deveria ser o valor correto da base de cálculo objeto da transferência, pois é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. No entanto, a operação se deu por um valor SUPERIOR ao determinado no art. 13, §4º, I da LC 87/96, resultando em um CREDITAMENTO a mais de ICMS na filial localizada neste Estado, implicando prejuízo ao Erário da Bahia.

Esclarecem que foi efetuado o cálculo da diferença entre a base de cálculo, cujo valor foi registrado na nota fiscal de transferência, e o valor da base de cálculo correta apurada neste trabalho de auditoria (valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria), encontrando,

destarte, o valor da diferença a MAIOR na BC da operação de transferência INTERESTADUAL. Dizem, ainda, que ao multiplicar esta diferença de base de cálculo pela alíquota de 12% (alíquota interestadual de ES/BA), obtém-se o valor de imposto devido, que é exatamente o valor registrado e evidenciado nos relatórios anexados a este processo administrativo fiscal.

Isto posto, frisam que o cerne da questão é saber identificar o que seria o **VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA**, visto que o legislador federal assim não procedeu, pois não fez constar esse conceito na Lei Complementar que tem a competência de definir a base de cálculo do ICMS.

Comentam sobre os efeitos tributários pela lei tributária e fazem referência a institutos de direito privado nas normas tributárias, à luz dos artigos 109 e 110 do CTN, citando lições de renomados tributaristas sobre este tema, fazem uma análise das normas da Ciência Contábil, relativamente a contabilidade de custos, para evidenciar que a Lei Complementar 87/96, por mandamento da CF/88, com relação à formação da base de cálculo do ICMS, definiu a Base de cálculo, mas não conceituou o que seria **VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA**. Para tanto, o correto é recorrer às normas da Ciência Contábil, da Contabilidade ou de outros institutos de Direito Privado.

Com base nisso, sustentam que utilizaram como fundamento para a lavratura desta infração o disposto no art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, isto é, o **VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA DEVE SER EQUIVALENTE AO VALOR DA MERCADORIA QUE CONSTA DA NOTA FISCAL DE ENTRADA NOS ESTOQUES NA DATA IMEDIATAMENTE ANTERIOR À DATA DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA** para a filial localizada neste Estado (BAHIA), sendo que, quando da ocorrência de mais de uma entrada na mesma data, foi adotada a entrada de MENOR valor, pois mais benéfico para o contribuinte. Para tanto, foi retirado apenas o PIS e o COFINS da operação da última ENTRADA (pois se referem a tributos recuperáveis), tudo de acordo com os demonstrativos analíticos anexos, com o ITEM 11 do Pronunciamento Técnico CPC (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS) 16 (R1) – Estoques disponível em “http://www.cpc.org.br/pdf/cpc_16_r1.pdf” e com a doutrina predominante.

Transcrevem consulta e resposta da Diretoria de Tributação da SEFAZ/Ba, sobre o tema, objetivando a padronização de procedimentos nas Auditorias Fiscais-contábeis, a saber:

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga
Enviada em: quinta-feira, 19 de julho de 2012 17:34
Para: Marcos Antonio da Silva Carneiro
Cc: Antonio Felix Macedo Mascarenhas; Altamirando Quintela Santos
Assunto: ENC: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Prezado Marcos,
Segue entendimento.

De: Altamirando Quintela Santos
Enviada em: quarta-feira, 18 de julho de 2012 21:11
Para: Jorge Luiz Santos Gonzaga
Cc: Nilson Moscon Ribeiro
Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Prezado Jorge,
Somente deverá ser realizado o abatimento do PIS e da COFINS para apurar o VEMR, se o contribuinte estiver sujeito ao regime NÃO CUMULATIVO (com direito a crédito).

No caso em que o contribuinte esteja sujeito ao regime CUMULATIVO (sem direito a crédito, cobrança em cascata), não deverá ser realizado o abatimento do PIS e da COFINS para apurar o VEMR.

Atenciosamente,

Altamirando

-----Mensagem original-----

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Enviada: qua 18/7/2012 19:59

Para: Altamirando Quintela Santos

Cc:

Assunto: ENC: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Altamirando,

Para confirmação.

-----Mensagem original-----

De: Marcos Antonio da Silva Carneiro

Enviada em: quarta-feira, 18 de julho de 2012 19:57

Para: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Cc: Antonio Felix Macedo Mascarenhas; Olegario Miguez Gonzalez

Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Caro Jorge,

Perfeito!

Assim sendo, se o regime for NAO cumulativo, tambem deve ser feito o abatimento do Pis/Cofins para apurar o VEMR, correto?

No aguardo.

Grato.

Marcos Carneiro

-----Mensagem original-----

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Enviada: qua 18/7/2012 19:50

Para: Marcos Antonio da Silva Carneiro

Cc: Antonio Felix Macedo Mascarenhas; Olegario Miguez Gonzalez

Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Prezado Marcos,

Segue nosso posicionamento.

Jorge Gonzaga

De: Altamirando Quintela Santos

Enviada em: quarta-feira, 18 de julho de 2012 15:48

Para: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Prezado Jorge,

Estando o contribuinte sujeito ao REGIME NÃO CUMULATIVO, o correto é calcular os percentuais de 1,65% do PIS e 7,60% da COFINS sobre o valor da entrada de

mercadoria mais recente, excluindo apenas o IPI, ou seja com o ICMS embutido, já que este também integra a base de cálculo das citadas contribuições.

Atenciosamente,

Altamirando

-----Mensagem original-----

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Enviada: ter 17/7/2012 19:05

Para: Altamirando Quintela Santos

Cc:

Assunto: ENC: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Altamirando,

Solicito orientação.

De: Marcos Antonio da Silva Carneiro

Enviada em: terça-feira, 17 de julho de 2012 11:40

Para: Olegario Miguez Gonzalez; Jorge Luiz Santos Gonzaga

Cc: Antonio Felix Macedo Mascarenhas; Amarildo Tosta Santos; Simone Maria Valverde Guimaraes; Rubens Bezerra Soares; Euziane Gouveia da Silva; Paulo Cesar da Silva Brito

Assunto: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) e retirada de PIS (1,65%)/COFINS (7,60%) sobre as aquisições para revenda

Prezados Jorge e Olegário, bom dia!

Conforme legislação infra-escrita, para se encontrar o VEMR devemos considerar o valor do produto (SEM o ICMS e SEM o IPI) e aplicar os percentuais abaixo, correto?

Grato pela atenção.

Marcos Carneiro

=====

Desconto de créditos

Dos valores de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins apurados, a pessoa jurídica submetida à incidência não-cumulativa poderá descontar créditos, calculados mediante a aplicação das alíquotas de 7,6% (Cofins) e 1,65% (Contribuição para o PIS/Pasep), sobre os valores:

a. das aquisições de bens para revenda efetuadas no mês;

FONTE:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/RegIncidenciaNaoCumulativa.htm>

[...]

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Enviada em: sexta-feira, 22 de junho de 2012 17:25

Para: Marcos Antonio da Silva Carneiro; Euziane Gouveia da Silva; Paulo Cesar da Silva Brito

Cc: Antonio Felix Macedo Mascarenhas

Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) ou CUSTOS DE AQUISIÇÃO - procedimentos adotados pelos Auditores para validação (ou não)

Caros,

Ratifico a análise abaixo do colega Altamirando.

Atc.

Jorge Gonzaga

DITRI/diretor

De: Altamirando Quintela Santos

Enviada em: sexta-feira, 22 de junho de 2012 14:05

Para: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Cc: Nilson Moscon Ribeiro

Assunto: RES: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) ou CUSTOS DE AQUISIÇÃO - procedimentos adotados pelos Auditores para validação (ou não)

Prezado Jorge,

O cálculo apresentado está correto, considerando que a operação de transferência está sendo realizada por contribuinte comerciante, tributado relativamente às Contribuições para o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo.

EXEMPLO COM O PIS E A COFINS PELO REGIME CUMULATIVO:

Valor dos produtos: R\$ 10.000,00

Valor do ICMS na entrada: R\$ 1.700,00

Valor do IPI: R\$ 2.000,00

Valor a ser considerado na transferência: (valor do produto – ICMS na entrada + IPI + ICMS da transferência). Esta é base de cálculo correta!

Ou seja, $10.000 - 1.700 + 2.000 = 10.300 = VEMR$ (sem o ICMS da saída por transferência). Assim sendo, a BASE DE CALCULO na operação de transferência será formatada com a inclusão do ICMS (12%, por exemplo) no VEMR: $10.300/0,88 = 11.704,55$ (BASE DE CÁLCULO que deve constar da NOTA FISCAL DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL). Ao aplicarmos a alíquota de 12% sobre esta BC, encontraremos o ICMS que deve estar destacado na NF, i.e., 1.404,55.

Nos casos em que o contribuinte remetente esteja sujeito ao PIS/Pasep e Cofins com a incidência não-cumulativa, terá direito ao desconto de créditos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, calculados mediante a aplicação das alíquotas de 7,6% (Cofins) e 1,65% (Contribuição para o PIS/Pasep), sobre os valores das aquisições de bens para revenda efetuadas no mês.

EXEMPLO COM O PIS E A COFINS PELO REGIME NÃO-CUMULATIVO:

Valor dos produtos: R\$ 10.000,00

Valor do ICMS na entrada 17%: R\$ 1.700,00

Valor do PIS na entrada 1,65%: R\$ 165,00

Valor do COFINS na entrada 7,60%: R\$ 760,00

Valor do IPI: R\$ 2.000,00

Valor a ser considerado na transferência: (valor do produto – ICMS na entrada – PIS - COFINS + IPI + ICMS da transferência). Esta é base de cálculo correta!

Ou seja, $10.000 - 1.700 - 165,00 - 760,00 + 2.000 = 9.375,00 = VEMR$ (sem o ICMS da saída por transferência). Assim sendo, a BASE DE CALCULO na operação de

transferência será formatada com a inclusão do ICMS (12%, por exemplo) no VEMR: 9.375/0,88 = 10.653,41 (BASE DE CÁLCULO que deve constar da NOTA FISCAL DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL). Ao aplicarmos a alíquota de 12% sobre esta BC, encontraremos o ICMS que deve estar destacado na NF, i.e., R\$ 1.278,41.

Atenciosamente,

Altamirando

-----Mensagem original-----

De: Jorge Luiz Santos Gonzaga

Enviada em: quinta-feira, 21 de junho de 2012 14:01

Para: Altamirando Quintela Santos

Assunto: ENC: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) ou CUSTOS DE AQUISIÇÃO - procedimentos adotados pelos Auditores para validação (ou não)

Prioridade: Alta

Altamirando,

Solicito sua análise.

De: Marcos Antonio da Silva Carneiro

Enviada em: quinta-feira, 21 de junho de 2012 11:47

Para: Antonio Felix Macedo Mascarenhas; Rubens Bezerra Soares; Jorge Luiz Santos Gonzaga

Cc: Amarildo Tosta Santos; Paulo Cesar da Silva Brito; Euziane Gouveia da Silva; 'euzi.gouveia@uol.com.br'; Marcos Antonio da Silva Carneiro; paulockan@hotmail.com

Assunto: VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE (VEMR) ou CUSTOS DE AQUISIÇÃO - procedimentos adotados pelos Auditores para validação (ou não)

Prioridade: Alta

Prezados, bom dia!

Objetivando a padronização de procedimentos, solicitamos que se pronunciem sobre a metodologia que está sendo empregada pelos Auditores Fiscais nas fiscalizações das operações de TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS, conforme abaixo.

Desta forma estamos procedendo ao realizar o nosso trabalho:

1 - Para apurar o VEMR ou o CUSTO DE AQUISIÇÃO, pegamos o VALOR DO PRODUTO, com todos os acréscimos listados abaixo e EXCLUÍMOS o ICMS. Assim, encontramos o VEMR. Depois, para a determinação da BASE DE CÁLCULO na operação de TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL para a subsequente confrontação com o que foi consignado na NOTA FISCAL DE TRANSFERÊNCIA, fazemos a inclusão do ICMS da operação interestadual. Por exemplo:

Quando da aquisição das mercadorias o contribuinte (situado em outra UF – ENTRADA NA BAHIA - ou na SAÍDA da BAHIA para outra UF) deve registrar no estoque as mercadorias pelo custo de aquisição, ou seja, pelo preço de compra, acrescido dos tributos NÃO RECUPERÁVEIS incidentes na operação, no caso infra-escrito, apenas o IPI.

Com efeito, o item 11 do Pronunciamento Técnico CPC (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS) 16 (R1) – Estoques, assim dispõe (http://www.cpc.org.br/pdf/cpc_16_r1.pdf):

“11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR)” (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº 1, de 8/01/2010)

EXEMPLO:

Valor dos produtos: R\$ 10.000,00

Valor do ICMS na entrada: R\$ 1.700,00

Valor do IPI: R\$ 2.000,00

Valor a ser considerado na transferência: (valor do produto – ICMS na entrada + IPI + ICMS da transferência). Esta é base de cálculo correta!

Ou seja, $10.000 - 1.700 + 2.000 = 10.300 = VEMR$ (sem o ICMS da saída por transferência). Assim sendo, a BASE DE CALCULO na operação de transferência será formatada com a inclusão do ICMS (12%, por exemplo) no VEMR: $10.300/0,88 = 11.704,55$ (BASE DE CÁLCULO que deve constar da NOTA FISCAL DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL). Ao aplicarmos a alíquota de 12% sobre esta BC, encontraremos o ICMS que deve estar destacado na NF, i.e., 1.404,55.

Isto posto, pedimos uma manifestação da SEFAZ/BAHIA quanto ao procedimento mencionado acima.

Grato pela atenção.

Marcos Carneiro – Euziane Gouveia – Paulo Brito

Auditores Fiscais do Estado da Bahia

Asseveram que, de acordo com a consulta acima, o posicionamento atual da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado Bahia é no sentido de que a formação da base de cálculo do ICMS nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos comerciais (que não produziram as mercadorias ou produtos) deve ser constituída pelo VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, EXCLUINDO-SE da mesma (BASE DE CÁLCULO) OS TRIBUTOS RECUPERÁVEIS (no presente caso, PIS e COFINS).

Em suas considerações finais, os autuantes mostram que é lícito a um Estado ampliar a base de cálculo do ICMS, utilizando-se de interpretações, via legislação tributária (Lei Ordinária, Decreto, Decisão Normativa etc.), visando a verificação do crédito fiscal nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular.

Além disso, lembram que o pleno do STF (RE 572.762-9/SC) reconheceu que as comunas têm o direito subjetivo de exigir a parte que lhes cabe na arrecadação daquele tributo, devendo tal raciocínio estender-se, pelas mesmas razões jurídicas, à parcela do ICMS a que têm direito, por força de expressa disposição constitucional que deferiu à Lei Complementar definir ou fixar a base de cálculo do ICMS.

Assim, dizem que *consoante a intelecção das normas balizadoras contidas no art. 13, § 4º, I da Lei Complementar 87/96, que o legislador adotou um comando bastante específico que se complementa com as normas contábeis mencionadas aliiores.*

Concluem pugnando pela PROCEDÊNCIA TOTAL do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, fica rejeitado o pedido de nulidade arguido pelo defendant, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, estando todos os itens da autuação

acompanhados de levantamentos e documentos, que permitiram a ampla defesa e o contraditório, cujas questões que envolvam erro na apuração do débito serão apreciadas por ocasião do mérito.

Portanto, o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, trata o presente processo de exigência de ICMS, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, nos exercícios de 2007 a 2008, em função de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem em montante superior àquele estabelecido em lei complementar.

Verifico que consta na Descrição Fatos do Auto de Infração, fls.02 a 07, que para a realização da auditoria que ensejou a conclusão fiscal foi utilizado como parâmetro para a definição da base de cálculo o valor mais recente da mercadoria na forma prevista no artigo 13, § 4º, I, da Lei Complementar nº 87/96.

Cumpre registrar que o sujeito passivo em momento algum nega a realização das operações através das notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal envolvendo produtos industrializados em outras unidades da Federação, ou seja, que recebeu em transferência de outros estabelecimentos as mercadorias para comercialização neste Estado, nem tampouco apontou erro nos números constantes no levantamento fiscal.

Portanto, o trabalho fiscal foi realizado apurando a base de cálculo de acordo com a prescrição contida no art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, deve corresponder ao valor correspondente à entrada mais recente de mercadoria.

Deste modo, a discussão reside em se determinar qual a base de cálculo correta a ser utilizada nas transferências das mercadorias de outros estabelecimentos para o estabelecimento autuado localizado neste Estado.

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, aplicáveis são as regras da LC 87/96, tendo em vista que a própria CF/88 estabelece que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais concernentes aos fatos geradores e aos contribuintes, conforme se verifica em seus artigos 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, e 146, inciso III, alínea “a”.

Assim sendo, as regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à 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, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96.

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

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:,

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

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

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente".

Desta forma, considerando que nas operações interestaduais de transferências a definição da base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar, a mesma não pode ser modificada por nenhuma lei ou norma estadual. Permitido fosse a cada estado interpretar a LC 87/96 de acordo

com os seus interesses, importaria em insegurança jurídica, além de implicar em prejuízo ao pacto federativo.

No caso em comento, por se tratar de transferências entre filiais para o estabelecimento autuado, o legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como sendo “*o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*”. Não foi dada liberdade ao intérprete para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O valor ao qual faz referência o legislador é exatamente o valor do custo da mercadoria contendo os custos acima citados. Também não podem ser feitas alterações, em atenção ao regramento da hierarquia presente em nosso ordenamento jurídico, mediante a imposição de decretos ou mesmo normas ditas complementares, citadas pelo autuado.

Assim, nas operações de transferências de mercadorias dos centros distribuidores localizado em outros Estados, para o contribuinte pertencente ao mesmo titular localizado neste Estado, o tratamento a ser dispensado necessariamente deve ser aquele previsto na Lei Complementar.

Em suma, nas operações de transferências de mercadorias entre o estabelecimento distribuidor e sua filial, no Estado da Bahia, a base de cálculo deve ser o valor correspondente ao “*valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*”, segundo dispõe o inciso I do § 4º do art. 13 da LC 87/96. Tal regra de tributação não pode ser desprezada em função da imposição de outros diplomas legislativos, sob pena de se ver descaracterizada toda a sistemática sobre a qual foi montado o modelo do imposto estadual.

Cumpre observar que a fiscalização na apuração da base de cálculo levou em conta o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, expurgando do ICMS o PIS e o COFINS. O trabalho fiscal foi feito com base no CD anexado à fl. 14.

Portanto, considerando que o comando contido no art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo (além dos elencados acima), e restando evidenciada que o PIS e o COFINS, *não compõem o custo de produção, tais rubricas contábeis* não podem integrar a base de cálculo prevista no citado dispositivo legal, sem correto não considerá-los, como fizeram os autuantes, na composição da base de cálculo nas transferências para filiais localizadas neste Estado.

O levantamento fiscal foi efetuado conforme planilhas de fls.18 a 58 do PAF (impressas as últimas folhas) denominada “Demonstrativo de Apuração da Diferença do ICMS creditado nas operações de saídas em transferências interestaduais (Infração 01) – 2007 e 2008”, tendo sido elaborado às fls.16 e 17 dos autos, planilha referente ao “Resumo Mensal - Estorno de ICMS – 2007 e 2008”, correspondente aos valores apurados nos exercícios de 2007 e 2008, conforme CD à fl. 14, e no demonstrativo de débito do Auto de Infração às fls.07 e 08, constam as datas de ocorrência e de vencimento, cujo cálculo foi feito com base na entrada mais recente das mercadorias extraídos dos arquivos Sintegra entregues ao Fisco e anexados ao processo.

Ressalto que os autuantes para adotar o seu procedimento fiscal constante nas planilhas acima especificadas, ou seja, para determinar o valor mais recente da mercadoria na forma prevista na legislação tributária acima citada, efetuaram consulta à Diretoria de Tributação da SEFAZ/Ba, objetivando a padronização de procedimentos nas Auditorias Fiscais-contábeis, cujo posicionamento do citado órgão é no sentido de que a formação da base de cálculo do ICMS nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos comerciais (que não produziram as mercadorias ou produtos) deve ser constituída pelo VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, EXCLUINDO-SE da mesma (BASE DE CÁLCULO) OS TRIBUTOS RECUPERÁVEIS (no presente caso, PIS e COFINS). Por isso, considero correto o procedimento da fiscalização em expurgar valores que não compõe o custo da mercadoria, porquanto se tratam de tributos recuperáveis.

Por tudo que foi exposto, concluo que o estabelecimento situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadoria para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no

Estado da Bahia, apurou a base de cálculo em valores 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 do 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 e com o art. 97, inciso VIII do RICMS/97.

Sobre o limite constitucional da multa aplicada de 60%, restando constada a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, a mesma se adéqua a tipificação prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0007/12-8, lavrado contra **LOJAS INSINUANTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.399.169,86**, 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, 11 de abril de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA