

A. I. N° - 206891.0008/12-4
AUTUADO - AVON COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CESAR DA SILVA
BRITO e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 13.05.2013

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0080-02/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação tributária em vigor: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Refeitos os cálculos. Infração caracterizada. Não acolhida alegação de decadência. Rejeitada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/04/2012, para exigir ICMS no valor histórico de R\$356.061,88, acrescido da multa de 60%, em decorrência 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.

O autuado por não concordar com a lavratura do Auto de Infração em epígrafe, apresentou impugnação, fls. 104 a 115, inicialmente esclarece que é tradicional empresa do ramo de cosméticos e perfumaria, atuando através do sistema de venda direta em domicílio (porta a porta), promovendo a venda de produtos às revendedoras autônomas - comerciantes varejistas, que, por sua vez, exercem o comércio varejista aos seus próprios clientes, tendo, inclusive, a liberdade de fixação do preço final de venda. Discorre sobre a infração apontada e diz que a mesma não pode prosperar, pelos argumentos que passou a expor.

Preliminarmente requer a decadência dos fatos geradores ocorridos 01/0/2007 a 30/04/2007, alegando ter decorrido mais de 5 (cinco), pois o somente recebeu o Auto de Infração em 11 de maio de 2012.

Assevera que sendo o ICMS tributo onde o lançamento é feito por homologação, deveria a Fazenda observar os ditames do art. 142 c/c o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que assim determinam:

“Artigo 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)”

“Art.150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)”

§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” – grifou.

Aduz que o Código Tributário Nacional, em seu art. 150, § 4º, é claro ao estipular o prazo de cinco anos para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário, estabelecendo assim, como marco inicial de contagem a data da ocorrência do fato gerador, prazo este decadencial, ou seja, uma vez transcorrido, o Fisco perde o direito de constituir o crédito.

Observar que a Lei Complementar nº 118/05, a fim de interpretar o disposto neste artigo, dispôs que a extinção do crédito tributário ocorre, nos casos de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida lei: “Art. 3 Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei.”

Cita doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Entendendo que deve ser declarada a nulidade da autuação, devendo ser aplicada a norma do § 4º do artigo 150 do CTN.

No mérito, entende que não há como subsistir a cobrança das diferenças apontadas na peça acusatória, pois a fiscalização se equivocou na apuração e quantificação do valor da entrada mais recente no estabelecimento do remetente paulista. Ao apurar o valor da entrada mais recente, a fiscalização não considerou os valores relativos aos tributos incidentes na operação, concluindo, assim, equivocadamente, que o valor da transferência foi superior à entrada mais recente no estabelecimento remetente paulista.

Sustenta que se assim fez a fiscalização, é claro que o resultado desse confronto pode resultar em diferenças de valores, no sentido de que o valor da entrada mais recente não fora observado pelo autuado.

Explica que quando da aquisição das mercadorias para revenda o remetente paulista registra no estoque as mercadorias pelo custo de aquisição, ou seja, pelo preço de compra, acrescido dos tributos incidentes na operação, neste caso, o ICMS e IPI. Com efeito, o item 11 do Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) – Estoques, assim dispõe: “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)

Argumenta que de longa data os estoques, de acordo com a legislação, devem ser avaliados “pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior” (Lei das S/A, artigo 183, II). Na avaliação dos estoques de um mesmo produto, adquiridos em datas distintas, existem métodos eleitos pela contabilidade de custos, como o método do preço específico, da primeira aquisição (PEPS), custo médio ponderado ou preço da aquisição mais recente (UEPS).

Aduz que ao contrário da legislação do IR, que não aceita a adoção do UEPS na avaliação dos estoques (já que através desse método a tendência é a de aumentar os custos, reduzindo o lucro tributável), o artigo 13, §4º, inciso I, da Lei Complementar 87/96 adota o referido método como parâmetro, valor mínimo tributável, para fins de determinação da base de cálculo do imposto, nas operações de transferências interestaduais de produtos para revenda. E, nos termos do art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, por VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE se entende valor da operação, quantificado pelo método contábil UEPS, **o custo de aquisição**, que 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.

Concluiu que, se a fiscalização deixou de considerar, em seu cálculo, os valores dos tributos correspondentes, resta claro que a peça acusatória padece de vício insanável.

Argumenta que, ainda que o autuado tivesse adotado como base de cálculo nas transferências valor superior à entrada mais recente, como reza 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, ainda assim, não teria infringido tal dispositivo. Isso porque, os valores estabelecidos no artigo 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96, representam valores mínimos (e não máximos) de base de cálculo, o mais próximo da realidade, com estabelecidos com base em parâmetros contabilmente aceitos.

Assegura que o disposto no inciso I, do § 4º, do art. 13, da LC 87/96, elenca um critério contábil de valoração dos estoques - UEPS, mas como elemento quantitativo mínimo, e não máximo, pois, como mencionado, o legislador procurou atribuir à mercadoria, nas operações de transferência interestaduais, um valor próximo da realidade de mercado. Se os valores constantes no §4º, do art. 13, da LC 87/96, fossem valores máximos e não mínimos, ou seja, que nenhum outro valor, superior àqueles, poderia ser utilizado, estaria o legislador criando, então, uma pauta fiscal, o que é amplamente combatido pelos contribuintes e acatado pela jurisprudência.

Sustenta que como a LC 87/96 silencia sobre a base de cálculo nas transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular, apesar de o presente versar sobre operação interestadual, conveniente reproduzir, como exemplo, o texto do RICMS/BA, que trata das transferências internas e interestaduais, onde fica claro a intenção do legislador em estabelecer valores mínimos de base de cálculo e não valores máximos:

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

(...)

IV - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular:

a) o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; ou

b) o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento; V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular: a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; ou (...)

Entende que na operação interna, como na interestadual o contribuinte poderá adotar, como valor tributável, o valor da aquisição mais recente, valor este mínimo, não máximo, senão, não haveria necessidade da disposição no caput, do artigo 56, dizendo “ *A base de cálculo.....quando não prevista expressamente de forma diversa ...é”.*

Para elucidar estes argumentos, o autuado transcreve abaixo os cálculos elaborados por ele e pela fiscalização, a título exemplificativo, relativo à nota fiscal nº 6025 (Datade entrada: 29/12/2006 – CNPJ 00845326000110 - WECKERLE DO BRASIL LTDA), cujo valor da entrada mais recente, por unidade, é R\$ 1,2301 e não R\$0,9152, como consta da planilha anexa ao presente Auto de Infração:

Valor dos produtos: R\$10.920,00

Valor do ICMS na entrada: R\$ 1.310,40

Valor do IPI: R\$ 2.402,40

Quantidade: 10.500

Preço Unitário: R\$1,04

Valor do ICMS por unidade na entrada: R\$0,1248

Valor do IPI por unidade: R\$0,2288

Valor do ICMS por unidade na transferência: R\$0,0861

Valor considerado pela fiscalização: R\$0,9152 (preço unitário - ICMS)

Valor considerado pela Avon na transferência: R\$1,2301 (preço unitário – ICMS na entrada + IPI + ICMS da transferência) – valor correto!

Afirma que este é apenas um exemplo do equívoco cometido pela fiscalização. Para demonstrar que estes equívocos ocorreram nos cálculos de vários itens transferidos pelo autuado, esta requer a juntada da planilha anexa, que demonstra tais equívocos, item a item. (doc. 02).

Assegura que diante de todo o exposto, não resta outra alternativa, senão a o cancelamento do presente Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário em questão.

Ao final, requer:

- 1- em preliminar, que seja acatada a ocorrência da decadência;
- 2- no mérito, determinar o cancelamento do Auto de Infração em questão, com a consequente extinção do crédito tributário;
- 3- a conversão do julgamento em diligência para constatação do erro macro do levantamento fiscal na determinação do valor da entrada mais recente nas operações de transferência interestadual.

À folha 122 o autuado requer a juntada dos seguintes documentos:

- 1- da Procuração;
- 2- Documento de Arrecadação Estadual - DAE, referente à parte reconhecida no valor histórico de R\$205.286,77, fl. 126 dos autos;
- 3- Amostragem da planilha de débitos, aduzindo que este documento já fora integralmente juntado ao processo via mídia digital (CD-ROM).

Os autuantes, em sua informação fiscal, fls. 130 a 135, ressaltam que consta do próprio corpo do Auto de infração as seguintes informações:

“O presente trabalho tem amparo na decisão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), abaixo transcrita, que, no caso deste Auto de Infração, diz respeito à verificação da BASE DE CÁLCULO nas OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS oriundas de estabelecimentos que NÃO fabricaram as mercadorias - CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, cujas operações de transferências foram destinadas à FILIAL localizada neste Estado.

No que se refere ao valor tributável, o artigo 155, § 2º, XII, “i”, combinado com o art. 146, III, “a”, ambos da CF/88, determinam, “in verbis”:

Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre...

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; (...).

INFRAÇÃO - FISCALIZAÇÃO APENAS DO EXERCÍCIO DE 2007 - BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUPERIOR AO PREVISTO NO INCISO I DO §4º DO ART. 13 DA LC 87/96 (VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DAS MERCADORIAS) NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL ORIUNDAS DIRETA E EXCLUSIVAMENTE DOS ESTABELECIMENTOS ATACADISTAS (CDs) - fls. indicadas no índice - COM DESTINO AO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (CD) LOCALIZADO NESTE ESTADO.

ESTORNO DO ICMS CREDITADO A MAIOR NOS LIVROS DE ENTRADAS COM A SUBSEQUENTE APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO (MENOR QUE O PREVISTO EM LEI):

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.

O resultado da Auditoria Fiscal-contábil implicou a presente autuação que foi baseada nos arquivos dos SINTEGRA entregues e/ou fornecidos pelo contribuinte em meio eletrônico (fls. indicadas no índice), isto é, foram apresentados pela própria empresa.

Assim sendo, por força e em consonância com a recente decisão do CONSEF/BA, transcrita logo a seguir, utilizamos 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 À DATA IMEDIATAMENTE ANTERIOR À DATA DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA para este Estado. Para tanto, retirou-se o ICMS da operação da última ENTRADA e incluiu o mesmo (ICMS), à alíquota de origem, nas operações de TRANSFERÊNCIAS para Bahia:

=====

a) DECISÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DA BAHIA - CONSEF

1ª CAMARA - Nr sessão: 033/2009. Data do julgamento: 05/06/2009

Ementa: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Nas operações interestaduais de circulação de mercadorias que se realizaram por meio de transferência entre os estabelecimentos comerciais da mesma empresa, [...], deve ser aplicada à base de cálculo do art. 13, inciso I, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, o valor da entrada mais recente das mercadorias ... Decisão unânime.

=====

Para a correção dessa situação, portanto, elaboramos os demonstrativos anexos, tanto em meio físico (fls. indicadas no índice) quanto em meio eletrônico (fls. indicadas no índice).

Seguindo essa linha procedimental, consignado está no rodapé do citado demonstrativo (fls. indicadas no índice) que foi considerado o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, o qual corresponde ao VALOR DA ÚLTIMA ENTRADA OU A ENTRADA ANTERIOR A TRANSFERÊNCIA realizada para a Bahia. Para tanto, foi também retirado o ICMS referente às operações de ENTRADAS nos centros atacadistas localizados em outras unidades federadas e foi incluído o valor do ICMS referente às TRANSFERÊNCIAS para este Estado, utilizando-se a respectiva alíquota de origem.

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

Assim sendo, na realização desta auditoria, foi utilizado como parâmetro para a definição da base de cálculo o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, que, neste caso, é igual ao VALOR DA ÚLTIMA ENTRADA, i.e., à ENTRADA ANTERIOR À REALIZAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS.

=====

Para confirmar o acerto e a qualidade desta Auditoria, nada melhor do que verificar o que e como os tribunais (administrativo e judicial) têm decidido sobre esta matéria, objeto deste Auto de Infração, na forma a seguir:

1 - DECISÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - CONSEF:

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0171-02/11

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE

DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. a) MERCADORIAS REMETIDAS POR ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS. Neste caso, deverá ser adotado, como base de cálculo, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC nº 87/96. Rejeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. [...] Não acaatadas as preliminares de nulidade e de decadência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

2 - POSICIONAMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ

RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO.

ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

1. Discute-se a base de cálculo do ICMS em operações efetuadas pela recorrente entre a Fábrica (SP), o Centro de Distribuição (SP) e a Filial situada no Rio Grande do Sul. Precisamente, a controvérsia refere-se à base de cálculo adotada na saída de produtos do Centro de Distribuição com destino ao Estado gaúcho, o que demanda a interpretação do artigo 13, § 4º, da LC 87/96.

2. [...]

3. Constatou o aresto que, na saída das mercadorias do Centro de Distribuição paulista, a recorrente registrava como valor das mercadorias um preço superior ao custo de produção, próximo ou maior do que o valor final do produto (nas alienações ocorridas entre a Filial gaúcha e o comércio varejista ou atacadista daquele Estado).

4. A sociedade empresária recolheu aos cofres paulistas ICMS calculado com base no valor majorado, gerando crédito na entrada dos bens na Filial do RS, onde a alienação das mercadorias a terceiros acarretou débito de ICMS, que acabou compensado com os créditos anteriores pagos ao Estado de São Paulo. Em consequência, concluiu o acórdão recorrido: "... o Estado de origem acaba ficando com todo o imposto, e o Estado de destino apenas com o dever de admitir e compensar os créditos do contribuinte" (fl. 1.172v).

5. A questão jurídica em debate, portanto, refere-se à base de cálculo do ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado do mesmo titular - artigo 13, § 4º, da LC 87/96.

6. Na espécie, por diversas razões a base de cálculo do ICMS deve ser o custo da mercadoria produzida nos termos do artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 (e não a entrada mais recente).

7. Em primeiro, a interpretação da norma deve ser restritiva, pois o citado parágrafo estabelece bases de cálculos específicas. Em segundo, os incisos estão conectados às atividades do sujeito passivo, devendo ser utilizado o inciso II para estabelecimento industrial. Em terceiro, a norma visa evitar o conflito federativo pela arrecadação do tributo, o que impede a interpretação que possibilita o sujeito passivo direcionar o valor do tributo ao Estado que melhor lhe convier.

8. [...]

Por fim, tanto a Corte Suprema - STF quanto o Superior Tribunal de Justiça - STJ já pacificaram o entendimento de que deve ser aplicado o princípio da legalidade tributária estrita (art. 97, IV, CTN), quanto à definição da extensão da base de cálculo dos impostos, de forma que o intérprete deve ater-se ao disposto na lei, não lhe sendo lícito, através de criativa construção hermenêutica, estender ou reduzir a base impositiva do tributo.".

Quanto a alegação de decadência, frisam que está por demais pacificado, tanto na jurisprudência administrativa como nos tribunais, que o prazo decadencial para o exercício do direito de constituição do crédito tributário deve ser analisado com base no estatuído no art. 173, I do CTN.

Salientam que, por outro lado, o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB - LEI 3.956/81, fixou um prazo para a HOMOLOGAÇÃO diferente do que está previsto no CTN (§ 5º do art. 107-B) - § 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação - e esse prazo é o mesmo que está fixado no art. 173, I do próprio CTN (e de igual forma também no COTEB - Art. 107-A), podemos concluir, portanto, que a nossa LEI nos dá total amparo e, pelo menos em nosso Estado, não prevalece a tese da decadência mensal, também por esse motivo.

No mérito, aduzem que para verificação da planilha apresentada pelo contribuinte, foi gerado o relatório "REL Custo Transferências 2007 Atacadistas" com a inclusão do cálculo da Avon (doc. Anexo). Nesse sentido, foi inserida uma coluna denominada "observação" para descrever inconsistências detectadas.

Informam que foram estabelecidos os seguintes critérios para determinação da alíquota do IPI:

a) Quando o campo "Total_IPI_Item" foi zero, foi adotado como alíquota o "zero".

b) Para produtos constantes da planilha “CAD IPI” fornecida anteriormente pela AVON, adotou-se a alíquota do IPI lá indicada, exceto se no cálculo apresentado fosse zero.

c) Por fim, para os demais produtos, tomou-se a relação entre o “IPI e o Valor Produto” ou o “IPI e a BC”. Salientam que a legislação prevê que o IPI incide sobre o Valor do Produto.

Destacam que todas as NF exemplificadas na defesa, constantes das planilhas apensadas pela defendente, não apresentaram o “valor atual calculado pela AVON” porque não incluíram o IPI. No entanto, basicamente, as diferenças encontradas foram decorrentes da não inclusão do IPI para determinação do VEMR.

Ressaltam que após a retificação, com a inclusão do IPI corretamente, o valor deste Auto de Infração deve ser reduzido para R\$ 238.246,24, contemplando todos os meses.

Salientam que: Apenas para se ter uma idéia do trabalho realizado, comparando-se o que foi feito pela Defendente, e caso fossem desprezados os meses de 01 a 04 (período alegado de ter operado a decadência), o resultado seria o valor de 205.665,48 (praticamente o valor já quitado pela Autuada).

Ao final, opinam pela procedência parcial da autuação.

Em nova manifestação defensiva, fls. 136 a 138, alega que o procedimento adotado para demonstrar a incorreção do valor da base adotado pelo fiscal foi o seguinte: inclusão do IPI, conforme NCM's da tabela TIPI, no preço de custo da mercadoria adquirida do fornecedor, pelo autuado. Como se sabe o IPI é custo do autuado nesta operação e, portanto, a inclusão deste custo no valor do produto é obrigatória.

Destaca que reconheceu o valor de R\$205.286,87, o qual foi recolhido.

Em relação ao valor de R\$150.775,02, diz que representa o valor impugnado por entender que teria ocorrido a decadência.

Informa que anexa CD com planilha revista e atualizada; Nota Fiscais de Entrada e Saída e Demonstrativo dos cálculos realizados.

Em nova manifestação defensiva, fls. 199 a 201, reitera os argumentos relativos a decadência, para o período de 01/01/2007 a 30/04/2007.

Frisa que há, ainda, contrariedade em relação aos cálculos retificadores realizados pela fiscalização quando decidiu incluir o IPI no preço de custo da mercadoria adquirida do fornecedor, pelo autuado. Isto porque, como foi demonstrado na planilha juntada aos autos, com a inclusão do IPI corretamente o valor remanescente do Auto de Infração é de R\$236.743,15 e não R\$238.246,24, como consta na revisão fiscal.

Ao final, destaca que operou-se a decadência do período de 01/01/2007 a 30/04/2007 e, também, existe uma diferença indevida de R\$1.503,09, resultante do confronto entre o cálculo apresentado em planilha pelo autuado e o considerado pelos autuantes, fatos que devem ser reconhecidos e providos pelo órgão julgador.

Às folhas 210 a 211, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$205.286,78.

Às folhas 213 a 215, o autuado destaca que já havia protocolado sua manifestação anteriormente, entretanto, como recebeu nova intimação, reproduziu sua manifestação anterior.

O PAF foi convertido em diligência para que fosse produzida informação fiscal em relação a manifestação defensiva sobre a revisão fiscal.

Os autuantes informam que apresentam novamente o resultado da revisão em arquivo anexo ao PAF, opinando pela procedência parcial da autuação no valor de R\$238.246,24, destacando que o contribuinte reconheceu e pagou o valor de R\$205.286,77, fls. 126.

Acrescentam que o órgão preparador deve entregar, se for o caso, o demonstrativo novamente anexado, em meio eletrônico, para que o autuado possa se manifestar.

À folha 228 dos autos os autuantes acostaram CD com os arquivos dos levantamentos revisados e um demonstrativo mensal do ICMS devido, conforme abaixo:

Estorno de Crédito - Resumo Mensal - 2007

MÊS Estorno ICMS

1 - 14.357,45

2 - 8.847,14

3 - 6.342,45

4 - 3.033,71

5 - 13.221,98

6 - 11.418,76

7 - 5.452,14

8 - 15.249,07

9 - 121.966,13

10 - 26.086,36

11 - 4.994,72

12 - 7.276,32

Total Estorno R\$ 238.246,24

O autuado foi intimado para se manifestar, fls. 229 e 230, tendo recebido cópia do CD contendo arquivo da revisão fiscal.

Em nova manifestação defensiva, fls. 233 e 234, o autuado destacando que os autuantes deixaram de considerar:

- 1- a ocorrência da decadência no período 01/01/2007 a 30/04/2007.
- 2- diferença indevida de R\$1.503,09, resultante do confronto entre o cálculo apresentado em planilha pelo autuado e o considerado pelo auditor fiscal.

VOTO

Inicialmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos antes no período de 01/01/2007 a 30/04/2007, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 26/04/2012 não se configurou a decadência.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, sob o fundamento de existência de decadência parcial do lançamento tributário, uma vez que tal alegação já foi afastada no início do voto. Ademais, no Auto de Infração foi exposta com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Logo, não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Superadas as questões preliminares, no mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal decorrente de operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar.

O cerne da questão é que a empresa efetuou transferências de estabelecimentos localizados no Estado de São Paulo para estabelecimento localizado na Bahia, utilizando como base de cálculo o custo de produção e a fiscalização entende que nas transferências para estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme art. 13, §4º, I da LC 87/96, *in verbis*:

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

...

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado,

pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

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

Quanto à alegação defensiva de que o contribuinte poderá adotar, como valor tributável, o valor da aquisição mais recente, o qual considera como valor mínimo e não máximo, não pode ser acatado, tendo em vista que em se tratando de operações interestaduais de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, há regra específica determinada no art. 13, § 4º, I da LC 87/96, devendo a base de cálculo ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Logo, ao incluir outros componentes na base de cálculo que o não permitido pela Lei, o contribuinte gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária e consequentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia, maior que o estabelecido na Lei.

Por sua vez, a Constituição Federal/1988, no seu art. 146, determinou que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Assim sendo, ao contrário do que afirmou o defendente, a interpretação da regra estabelecida no art. 13, §4º, I da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, I, da Lei nº 7.014/96, na mensuração do custo das operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, para apurar a base de cálculo do valor do ICMS, devem ser levados em conta, unicamente, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme textualmente dispõe:

Lei nº 7.014/96

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;

Entendo que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, relacionando itens de valores mais relevantes, tributados pelo ICMS objetivando promover uma justa partilha do imposto entre o Estado produtor e o Consumidor.

Assim, entendo, por tudo acima exposto, que o estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores que corresponde ao *valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*, como previsto no art. 13, § 4, I da LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação no estabelecimento remetente, fato que foi reconhecido parcialmente pelo sujeito passivo, o qual acatou o valor histórico de R\$205.286,87.

Entretanto, cabe ressaltar que os autuantes revisaram os levantamentos fiscais, tendo considerado a alegação defensiva relativa ao erro relativa a falta de inclusão de tributo na apuração da base de cálculo, no caso específico, o valor do IPI que foi acompanhada de planilhas para embasar a tese defensiva.

Os autuantes, após a revisão fiscal, constaram que houve equívoco nos levantamentos fiscais originais, fato que resulta na redução do ICMS reclamado para R\$238.246,24, de acordo com o CD acostado à folha 228 dos autos, conforme abaixo:

Estorno de Crédito - Resumo Mensal - 2007

MÊS Estorno ICMS

1 - 14.357,45

2 - 8.847,14

3 - 6.342,45

4 - 3.033,71

5 - 13.221,98

6 - 11.418,76

7 - 5.452,14

8 - 15.249,07

9 - 121.966,13

10 - 26.086,36

11 - 4.994,72

12 - 7.276,32

Total Estorno R\$ 238.246,24

Considero correto o procedimento adotado pela fiscalização ao revisar os levantamentos fiscais incluindo o valor do IPI para apurar o *valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*, pois, apesar do sujeito passivo questionar que existiria uma redução a ser feita de R\$1.503,09, após ter recebido os novos levantamentos fiscais, tal alegação não foi acompanhada de um levantamento detalhado em qual ou quais parcelas ou documentos fiscais teriam ocorridos a suposta diferença.

Cabe ressaltar que o sujeito passivo recebeu os novos levantamentos, após a revisão realizadas pelos próprios autuantes, contendo planilhas detalhadas, fato que possibilitou ao contribuinte conferir lançamento por lançamento consignado pelo autuantes na revisão do valor devido, dessa forma, entendo, que caberia ao autuado ter apontado, de forma objetiva, em que lançamento teria ocorrido os equívocos que resultaria na diferença, repito, de R\$1.503,09, questionada na última manifestação defensiva, o que não pode ser acolhido.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Por tudo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

DATA OCORRÊNCIA	ICMS VALOR HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO
31/1/2007	14.357,45
28/2/2007	8.847,14
31/3/2007	6.342,45
30/4/2007	3.033,71
31/5/2007	13.221,98
30/6/2007	11.418,76
31/7/2007	5.452,14
31/8/2007	15.249,07
30/9/2007	121.966,13
31/10/2007	26.086,36
30/11/2007	4.994,72
31/12/2007	7.276,32
TOTAL	238.246,23

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0008/12-4**, lavrado contra **AVON COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$238.246,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 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, 02 de maio de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADOR