

A. I. Nº - 206891.0047/14-6
AUTUADO - AVON COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTES - PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO, MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO e
EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - DAT/METRO IFEP/COMÉRCIO
INTERNET - 07.08.2015

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0131-04/15

EMENTA. ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Nas transferências interestaduais realizadas entre Centro de Distribuição, o valor da base de cálculo é o da entrada mais recente. Revisão fiscal elaboradas pelos autuantes reduz o valor do débito, acolhendo a argumentação defensiva. Infração parcialmente procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 09 de dezembro de 2014, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 664.949,79, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01.02.23 - Utilizou indevidamente 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. completa a acusação, a informação de que "Trata-se de estorno de crédito de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do ICMS, pois inferior ao previsto no inciso I do, §4º, do art. 13 da LC 87/96.

Tempestivamente, a empresa autuada, por intermédio de seus advogados, apresenta defesa (fls. 86 a 105), na qual, inicialmente, após breve histórico do lançamento e suas conclusões, ressalta que não há na legislação, notadamente na Lei Complementar nº 87/96, qualquer elemento que permita se chegar a conclusão de que o "*valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*" seria equivalente a "*custo de aquisição da mercadoria contabilizada no estoque da empresa*".

Aduz que o valor da entrada mais recente é aquele pelo qual a mercadoria foi adquirida em data mais recente (o seu preço), sem expurgo do ICMS e dos demais tributos recuperáveis, uma vez que o valor da entrada é termo diferente de custo de aquisição da mercadoria, e que o caso analisado pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.109.298/RS, citado pela fiscalização, é diverso do presente caso, na medida em que, nos autos do REsp nº 1.109.298/RS, por se tratar de mercadoria produzida pelo próprio contribuinte, aplicou-se a regra do artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 (custo da mercadoria produzida). Já no presente caso, a Impugnante é empresa comercial, razão pela qual deve ser aplicado o disposto no artigo 13, § 4º, I, da LC 87/96 (o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria).

Passa, a seguir, a apontar erro de quantificação na determinação do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (VCEMR), tendo em vista que:

- a) a fiscalização retirou indevidamente a parcela do IPI da base de cálculo quantificada (valor da entrada mais recente), na qualidade de tributo recuperável, em operação onde não tem direito ao crédito de IPI pela entrada, uma vez que não é contribuinte do IPI na operação subsequente da mercadoria;
- b) os autuantes, ao determinarem o montante do crédito indevido por erro na determinação da base de cálculo da transferência, não consideraram, na escrita fiscal, as devoluções de

transferências realizadas com base no mesmo valor, que anularam os efeitos dos créditos pela entrada;

- c) consideraram, indevidamente, como impostos recuperáveis, deduzindo-os do custo de aquisição para fins de base de cálculo do ICMS na transferência, valores de PIS e COFINS decorrentes de operações cujas referidas contribuições representam custo da empresa, não gerando crédito para fins de abatimento de débitos das referidas exações (receita bruta de vendas) em operações tais como, prêmios, brindes, bonificação, doação, transferência, e outras saídas não especificadas que não representam venda de mercadorias sujeitas às contribuições ao PIS / COFINS;
- d) retiraram indevidamente a parcela do ICMS-ST da base de cálculo quantificada (valor da entrada mais recente), na qualidade de tributo recuperável, em operações de compra para comercialização com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, onde não tem direito ao crédito do imposto pela entrada.

Desse modo, entende que parte da exigência fiscal não merece prosperar, tendo em vista o erro de quantificação do tributo por ocasião da determinação do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (VCEMR).

Esclarece que reconheceu parcialmente a exigência fiscal, tendo efetuado o pagamento da parte reconhecida com a redução da multa, nos termos do artigo 45, inciso I, da Lei nº 7.014/96, tomando como base a tabela abaixo elaborada:

MESES	AUTUADO	DEVIDO	JUROS	MULTA DE 60% COM REDUÇÃO DE 90%	TOTAL A PAGAR
01/2010	44.960,96	23.905,80	10.106,09	1.434,35	35.446,24
02/2010	58.325,48	32.544,61	13.758,11	1.952,68	48.255,40
03/2010	73.628,58	44.793,54	18.936,31	2.687,61	66.417,46
04/2010	58.932,75	36.187,46	15.298,12	2.171,25	53.656,82
05/2010	56.475,23	37.549,07	15.873,73	2.252,94	55.675,74
06/2010	50.043,46	36.041,99	15.236,62	2.162,52	53.441,13
07/2010	43.457,44	27.823,27	11.762,18	1.669,40	41.254,85
08/2010	52.827,64	30.298,92	12.808,76	1.817,94	44.925,61
09/2010	56.429,90	25.754,92	10.887,80	1.545,30	38.188,01
10/2010	42.621,54	22.010,35	9.304,80	1.320,62	32.635,77
11/2010	52.350,20	28.463,91	12.033,01	1.707,83	42.204,76
12/2010	74.896,61	53.236,18	22.505,40	3.194,17	78.935,75
TOTAL	664.949,79	398.610,02	168.510,92	23.916,59	591.037,53

Quanto à parte remanescente, no valor original de R\$ 266.339,75, afirma não reconhecer a exigência fiscal, pelos motivos que passa a expor: a fiscalização afirma ter adotado como parâmetro para a aplicação do Valor Correspondente à Entrada Mais Recente da Mercadoria (VCEMR), o custo de aquisição da mercadoria com a exclusão do valor do ICMS, do PIS e da COFINS (tributos recuperáveis), nos termos do Pronunciamento Técnico CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 16 (R1), transcrita.

Aponta erro de quantificação na determinação do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (VCEMR), uma vez que foram excluídos da base de cálculo do ICMS diversos valores que não representam tributos recuperáveis, o que acarretou a majoração da glosa de créditos e, por consequência, a constituição indevida de crédito tributário, diante da adoção das seguintes práticas:

Em determinadas operações, a defendant não é contribuinte do IPI, nos termos do art. 4º e 9º, do RIPI/2010, vez que, quando adquire mercadorias no mercado interno de estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, que destaca o imposto na Nota Fiscal, lança os referidos

documentos fiscais no Livro Registro de Entradas, e nessas operações de aquisição no mercado interno, por não realizar nenhuma hipótese de industrialização, por ocasião da revenda, não é contribuinte do IPI.

Daí por que, não sendo contribuinte do IPI, não tem direito ao crédito do imposto destacado pelo fornecedor. Logo, o IPI, na referida operação, não é recuperável, mas representa custo de aquisição, fazendo parte, portanto, da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência. Apresenta planilha elaborada, na qual relaciona todas as operações de aquisição que não geraram crédito de IPI, e que constam do relatório de levantamento fiscal, onde foi considerado, indevidamente, o IPI como tributo recuperável, diminuindo-se o valor da entrada mais recente da mercadoria. Traz exemplos concretos.

Conclui, restar evidenciado que a fiscalização, indevidamente supôs que a transferência para o estabelecimento baiano se deu com base de cálculo superior ao valor da aquisição mais recente, já que o IPI, na visão dos autuantes, seria um tributo recuperável.

Aponta, ainda, que há casos em que na determinação da base de cálculo nas transferências para o Estado da Bahia, a fiscalização considerou o IPI em valor inferior ao que de fato foi praticado na operação de entrada, o que resultou na diminuição do valor da entrada mais recente e, por decorrência, na indevida glosa de crédito de ICMS, elaborando planilha na qual aponta as divergências relativas ao IPI.

Diz, também, que no levantamento fiscal também não foram consideradas as devoluções de transferências pelo estabelecimento baiano, sob o CFOP 6.209, operação que, para fins de apuração mensal do imposto, anulou o efeito fiscal da operação de remessa do estabelecimento do Estado de São Paulo para o estabelecimento situado na Bahia, sob o CFOP 2.152.

Firma ponto de vista de que, havendo diversas operações de devolução de transferências com débito do imposto no estabelecimento baiano, não se pode afirmar que o montante apontado na peça acusatória, realmente expressa o crédito indevido. É sabido que o ICMS é regido pelo princípio da não cumulatividade, sendo que no encontro entre créditos e débitos, no final do período de apuração, se apurará eventual imposto devido ou saldo credor, motivo pelo qual apresenta planilha na qual estão arroladas as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento baiano, sob o CFOP 6.209, de devolução de mercadorias recebidas em transferência, onde há o destaque do ICMS, que utilizou como base de cálculo os mesmos valores recebidos nas notas fiscais de transferências do estabelecimento de Osasco-SP, e o lançamento a débito na apuração do imposto, observando que as referidas notas fiscais, notadamente no campo “dados adicionais”, fazem remissão expressa às notas fiscais de remessa em transferência emitidas pelo estabelecimento paulista, sob o CFOP. 2.152, trazendo, mais uma vez, exemplos de notas fiscais onde se observam os erros nominados.

No mesmo sentido, afirma que foram desconsideradas as devoluções de todas as notas fiscais arroladas nas planilhas denominadas “VEMR_NFDevolAssoc_20100101_20101231_AV125” e “DEM Apuração Estorno ICMS Transferências 2010-Analise Avon”, contidas no CD-ROM que anexa.

Nesses casos, aponta que deveria, então, a fiscalização, ter feito a recomposição da escrita para computar os débitos de ICMS nas devoluções de transferência, já que a operação de remessa, assim como o crédito a ela correspondente, foi anulada pelas devoluções, na proporção das mercadorias devolvidas, diante do fato de ser a devolução anulação da operação anterior e, em homenagem ao princípio da não cumulatividade do ICMS, uma visa anular a outra: o documento de devolução tem por finalidade anular o documento de remessa, total ou parcialmente, e as devoluções de transferências deveriam fazer parte do levantamento em questão, o que, mais uma vez, revela a necessidade de revisão do trabalho fiscal.

Aborda, a seguir, Dedução do ICMS-ST na Composição da Base de Cálculo na Operação de Transferência nos CFOPs 1.403 e 2.403, que entende indevida, vez que, dentre os documentos fiscais arrolados na autuação, há casos de mercadorias sujeitas à sistemática da substituição

tributária, notadamente as operações realizadas sob os CFOPS 1.403 e 2.403 (Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária).

Afirma que no regime de ICMS-ST, o valor do ICMS da etapa anterior compõe o custo em estoque, pois há o desembolso antecipado do imposto da saída que ocorre no momento da compra, e uma vez que tal custo já se encontra no custo do estoque pela aquisição, o valor deveria ser considerado no valor da entrada mais recente para fins de determinação da base de cálculo nas transferências para o Estado da Bahia.

Todavia, afirma que a fiscalização, indevidamente, retirou da base de cálculo do ICMS nas transferências para o Estado da Bahia, o valor do ICMS-ST incidente em operações de compra realizadas pelo estabelecimento paulista, diminuindo-se, por consequência, o valor da entrada mais recente da mercadoria. É o caso, por exemplo, da Nota Fiscal nº 207.711, relacionada na planilha denominada “DEM Apuração Estorno ICMS Transferências 2010-Analise Avon”, da qual a auditoria conclui que o valor da entrada mais recente do produto “AVON COLOR TREND BRILHO LABIOS BRONZE DOURADO” seria de R\$ 1,82, quando, na verdade, o correto é R\$ 2,14.

Continua, asseverando que nas planilhas denominadas “NFs_CFOP_1403_1409_2403” e “DEM Apuração Estorno ICMS Transferências 2010-Analise Avon”, contidas no CD-ROM apresentado, estão arroladas as notas fiscais sob os CFOPs 1.403 e 2.403, em que deverão ser considerados, para determinação do valor da entrada mais recente da mercadoria, o ICMS-ST, justamente em razão da impossibilidade de se recuperar o tributo, sendo que a fiscalização, indevidamente, abateu do valor da entrada mais recente, parcela de tributo não recuperável (ICMS-ST), o que evidencia, com a devida vênia, a imprestabilidade do trabalho fiscal.

Em novo tópico, aborda as operações em que o PIS e a COFINS não são considerados tributos recuperáveis para fins de composição da base de cálculo do ICMS na transferência, diante da desconsideração de que em determinadas operações, o PIS e a COFINS não geram direito a crédito, e, portanto não são tributos recuperáveis pelo estabelecimento remetente da mercadoria, razão pela qual, nesses casos específicos, não deve haver o abatimento de tais contribuições do custo correspondente à entrada mais recente (VCEMR), como fez a fiscalização, em desacordo com a legislação transcrita.

Pelo regime não cumulativo das ditas contribuições, entende possível a manutenção do crédito das mesmas exações por ocasião da aquisição de produtos destinados à industrialização ou revenda, para abatimento das contribuições devidas sobre a receita bruta, nos termos do artigo 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Observa que de tal artigo, denota-se que o legislador elegeu as hipóteses genéricas que garantem o direito ao crédito, de forma que ao contribuinte é permitido apurar créditos para fins de determinação do montante a ser recolhido a título de contribuições para o PIS e a COFINS em relação aos bens adquiridos para revenda (exceto os produtos sujeitos à substituição tributária, à incidência monofásica ou ao regime especial de tributação), sendo que no caso do PIS/COFINS, o legislador ordinário listou os créditos passíveis de dedução para apuração destas contribuições, bem como os setores da economia sujeitos a tal regime, sendo que inexiste possibilidade de creditamento fora dessas hipóteses expressamente arroladas no mesmo.

Destaca, ainda, que no levantamento fiscal não fora considerada a existência de operações que não representam hipóteses em que se permite a apropriação de crédito de PIS/ COFINS, como, por exemplo, operações de doação, brinde, materiais que não serão objeto de posterior revenda, etc., e nesses casos, as contribuições do PIS e da COFINS devem ser consideradas na composição do valor da entrada mais recente da mercadoria, como fez, justamente em razão da impossibilidade de se recuperar o tributo.

Enumera, também, casos de mercadorias destinadas à bonificação, doação ou brinde, mercadorias não são destinadas à revenda e tampouco são utilizadas como insumos da produção, e, portanto, não geram direito a crédito de PIS/COFINS, hipóteses nas quais, é imperioso

reconhecer que o PIS e a COFINS representam custo da mercadoria, e, portanto, devem ser adicionados ao valor da entrada mais recente para fins de apuração da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC 87/96.

Ainda assim, aponta que a fiscalização descontou da base de cálculo do ICMS nas transferências os valores de PIS /COFINS, por indevidamente considerar que o montante de tais contribuições seriam recuperáveis, o que, como evidenciado, não ocorre nas situações em que as mercadorias são doadas, apresentando demonstrativo no qual identifica as operações realizadas sob o CFOP 2.910 (Bonificação, Doação ou Brinde), que não geram direito a crédito de PIS/COFINS, e que constam do relatório de levantamento fiscal, onde fora considerado, indevidamente, o PIS /COFINS como tributo recuperável, diminuindo-se, por consequência, o valor da entrada mais recente da mercadoria, de acordo com exemplos trazidos.

Observa que o custo de transferência, considerando o PIS e a COFINS (tributo não recuperável na hipótese em questão), deveria ser nos exemplos acima, R\$ 1,80, sendo que a fiscalização indevidamente utilizou o valor de R\$ 1,63.

Fala acerca da necessidade de revisão do trabalho fiscal, de modo que sejam considerados no custo da entrada mais recente o valor de PIS/COFINS nas hipóteses em que tais contribuições não são recuperáveis, sob o CFOP 2.910.

Em relação aos CFOPs 1.102/2.102 (compra para comercialização) e 1.403/2.403 (Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), aponta que por vezes, certas mercadorias que são adquiridas originalmente para revenda e são registradas sob o CFOP nº 1.102 e 2.102 (compra para industrialização) e sob o CFOP 1.403 e 2.403 (Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), acabam por ter outra destinação, que não aquela prevista originalmente quando da aquisição, como no caso de saídas sob CFOP 2.910 (Bonificação, Doação ou Brinde).

Nos casos em que há alteração da destinação da mercadoria adquirida, e diante da inexistência de previsão legal (Ajuste SINIEF S/N de 1970) para retificação do CFOP registrado originalmente na entrada sob os nºs 1.102, 2.102, 1.403 e 2.403, diz não ter outra alternativa a não ser promover o estorno dos créditos das contribuições ao PIS/COFINS, mantendo, outrossim, os créditos do ICMS pela entrada, já que a operação de saída é normalmente tributada.

Fala que a mercadoria dada em doação é aquela que pode ser adquirida inicialmente para revenda, mas posteriormente é destinada à doação ou brinde, sendo que nas hipóteses de doação ou brinde, como não é apurada receita na saída da mercadoria, faz o estorno do crédito de PIS/COFINS apurado na entrada, conforme posição manifestada pela Receita Federal do Brasil em Solução de Consulta, 77 de 31 de Maio de 2006, devidamente transcrita. Ou seja: se há o estorno do crédito de PIS /COFINS, não há dúvidas de que referidas contribuições devem ser computadas no custo da entrada mais recente, já que são tributos não recuperáveis.

Assim, de modo a evidenciar tais hipóteses, junta a Impugnante, demonstrativo do estorno dos créditos de PIS e COFINS das mercadorias doadas, que foram indevidamente deduzidos pela fiscalização na quantificação do custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, no arquivo denominado “1-DOAÇÕES_CFOP 1102_2102_1403_2403-PISCOFINS”).

Garante que mais uma vez a fiscalização, indevidamente, abate do custo de aquisição mais recente, parcela de tributo não recuperável, o que evidencia, com a devida vênia, a imprestabilidade do trabalho fiscal.

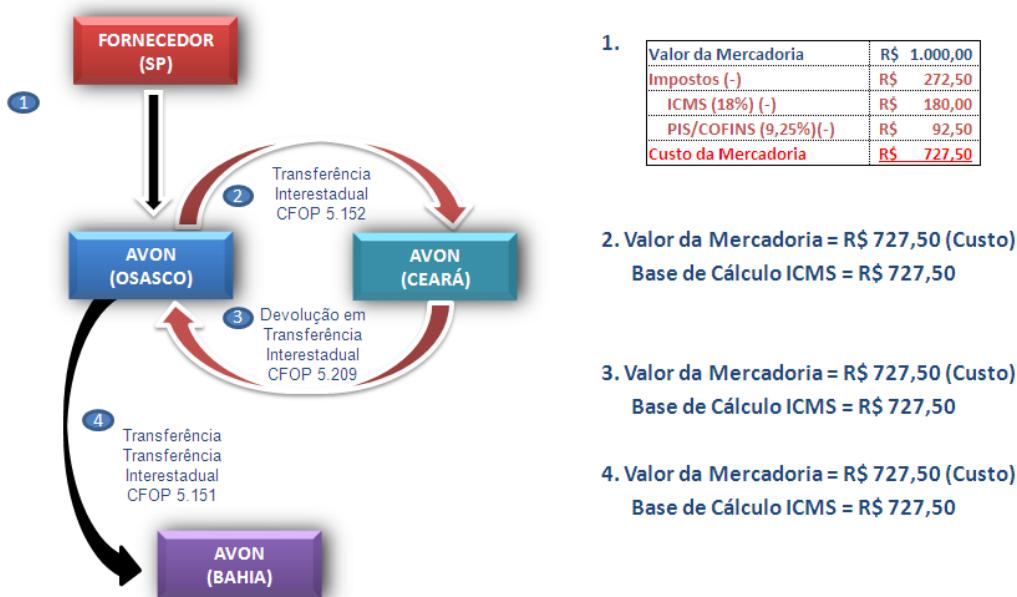
No tocante às operações sob o CFOP 2.949 (outras entradas de mercadoria), esclarece que estão abarcadas operações que também não geram direito a crédito de PIS e COFINS, pois as mercadorias não são objeto de revenda nem são utilizadas para industrialização, como prêmio (canecas, Cooler, frigideiras, panelas) e material de uso e consumo (flyers, agendas de anotações, folhetos de publicidade), mas sim, tratam-se de mercadorias dadas em premiação ou de material de uso e consumo, cuja saída não é tributada pelo PIS /COFINS. Informa que elaborou planilha

denominada “REL_PIS_CONFINS_INDEVIDO”, na qual estão arroladas todas as operações realizadas sob o CFOP 2.949 (outras entradas de mercadorias), que não geraram crédito de PIS e COFINS, bem como, está juntando por amostragem, cópias das notas fiscais de saída que evidenciam que não há valor da mercadoria, ou seja, não há geração de receita, fato gerador do PIS e da COFINS.

Portanto, alega novamente, ter a fiscalização incorrido em erro de quantificação da base de cálculo, ao deduzir do valor da entrada mais recente o PIS e COFINS das operações realizadas sob o CFOP 2.949, e, por mais esse motivo, deve ser revisado o trabalho fiscal.

Já para operações realizadas com os CFOPS 1.209 e 2.209 (devolução de mercadoria adquirida de terceiro), CFOP 1409 (Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária) e CFOP 2.152 (Transferência para comercialização), a fiscalização, ao seu entender, indevidamente, considerou como sendo tributo recuperável, especificamente o PIS e a COFINS, em situações de devolução de mercadoria (CFOPS 1.209 e 2.209) e posterior transferência (CFOP 2.152).

Cita exemplo de transferência realizada, em que existem duas transferências, para afirmar que caso haja abatimento dos valores de PIS /COFINS na segunda delas, estar-se-á artificialmente reduzindo o custo da mercadoria, uma vez que o mesmo tributo estará sendo reduzido duas vezes do custo da mesma mercadoria, conforme demonstra graficamente o gráfico:



Fala que se estivéssemos, diante de diversas operações de devolução de transferência e novas remessas, utilizando-se a premissa da fiscalização, chegaríamos à conclusão, num determinado ponto, de que o custo da mercadoria mais recente seria zero! Mesma situação é verificada nas operações com o CFOP 1409 (Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), sendo que essas situações estão apontadas nas planilhas denominadas “REL_PIS_CONFINS_INDEVIDO” e “DEM Apuração Estorno ICMS Transferências 2010-Analise Avon”, do CD-ROM que anexa.

Assevera não haver dúvidas de que a fiscalização indevidamente supôs que todas as operações por ela realizadas teriam gerado crédito de PIS e COFINS, o que acaba por macular o auto de infração já que não se pode afirmar que o montante apontado na peça acusatória, realmente expressa o crédito indevido.

Finaliza, solicitando o acatamento da impugnação apresentada, ou a conversão em diligência para constatação do erro macro do levantamento fiscal na determinação do valor da entrada mais

recente nas operações de transferência interestadual, cujas situações forma detalhadas, bem como a possibilidade de sustentação oral.

Informação fiscal prestada pelos autuantes à fl. 132, registra ter a autuada confessado e reconhecido parte do débito lançado, tendo efetuado o recolhimento de R\$ 591.037,53 (fl. 126) apresentando novos dados objetivando elidir parte do Auto de Infração, com os quais, após apresentação de comprovação ora acostadas aos autos, concordam com as ponderações postas, vez assistir razão posicionando-se no sentido de que devam ser homologados os valores pagos e extinto o débito.

Constam às fls. 154 e 155, extratos de pagamento, extraídos do sistema de arrecadação da Secretaria da Fazenda, dando conta do recolhimento da parcela reconhecida pelo contribuinte.

VOTO

O presente lançamento, ora analisado, reporta-se a glosa de créditos nas operações de transferências interestaduais com base de cálculo superior à prevista na legislação, no caso, transferências de produtos adquiridos de terceiros.

A exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor de base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular a devida e necessária base legal, em razão da Lei Complementar 87/96 especificar quais sejam, quer de produtos transferidos por industrial, quer por Centro de Distribuição.

A autuada, de forma leal, reconhece parte da autuação como pertinente, elaborando, inclusive, demonstrativo a ela relativo, e, em relação a parte das operações, sobretudo aquelas que envolvem determinados códigos fiscais de operação (CFOPs), entende que a apuração da base de cálculo foi equivocada, pelos motivos que expõe de forma bastante clara, tendo, inclusive, elaborado demonstrativos analíticos, por operações.

Tais operações contestadas, reportam-se a situações específicas, devidamente listadas pela autuada:

- a) Retirada indevida da parcela do IPI da base de cálculo, considerando-se tributo recuperável, em operação onde a Impugnante não tem direito ao crédito de IPI pela entrada, uma vez que não é contribuinte do IPI na operação subsequente da mercadoria;
- b) Não consideração na escrita fiscal, das devoluções de transferências realizadas com base no mesmo valor, que anularam os efeitos dos créditos pela entrada;
- c) Consideração, como impostos recuperáveis, deduzindo-os do custo de aquisição para fins de base de cálculo do ICMS na transferência, valores de PIS e COFINS decorrentes de operações cujas referidas contribuições representam custo da empresa, e que não geram crédito para fins de abatimento de débitos das referidas exações (receita bruta de vendas) em operações tais como, prêmios, brindes, bonificação, doação, transferência, e outras saídas não especificadas;
- d) Retirada indevida da parcela do ICMS-ST da base de cálculo quantificada (valor da entrada mais recente), na qualidade de tributo recuperável, em operações de compra para comercialização com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, onde a Impugnante não tem direito ao crédito do imposto pela entrada.
- e) Outras situações específicas, devidamente apontadas na defesa apresentada;

Ao amparo de tais argumentos, elaborou planilhas com os lançamentos e valores que entendia incorretos, o que valeu a apreciação e acatamento por parte dos autuantes.

A respeito da matéria, e visando esclarecer a questão, diante de discussões já travadas neste Órgão, a Administração Tributária emitiu a Instrução Normativa nº 52/13, de 18 de outubro de 2013, a qual esclarece procedimentos acerca do tratamento de tais operações de transferências, inclusive no caso ora analisado, especialmente em seu item 2:

"2. Na transferência interestadual de mercadoria industrializada por terceiros destinada a estabelecimento da mesma empresa, localizado no Estado da Bahia, para efeito de apuração do valor do crédito a ser apropriado pelo estabelecimento destinatário, deverá ser observado o seguinte:

2.1. na formação da base de cálculo o remetente não deverá computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) incidente na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento, decorrente da aquisição originada de estabelecimento industrial ou comercial de outro titular, devendo, porém, acrescer o ICMS incidente na transferência, que integra a base de cálculo do imposto;

2.2. na hipótese da entrada mais recente ter sido originada de outro estabelecimento comercial do mesmo titular, deverá ser considerado o valor da aquisição junto a estabelecimento industrial ou comercial de outro titular.

2.3. o valor correspondente à entrada mais recente deve ser o valor da última entrada de mercadoria no estoque do estabelecimento, ocorrida até o dia da saída da mercadoria nem transferência pelo destinatário localizado neste Estado."

Tal instrumento normativo aclara, pois, a questão, facilitando o esclarecimento da lide.

De relação aos tributos recuperáveis, parte importante da autuação, importante frisar que os créditos referentes aos mesmos não compõem o custo de aquisição, conforme tratado no item 13.6 da NBC TG 1000, aprovada pela Resolução CFC 1.255/09, e no item 11 da NBC TG 16, aprovada pela Resolução CFC 1.170/09:

"13.6 Os custos de aquisição de estoques abrangem o preço de compra, tributos de importação e outros tributos (com exceção daqueles posteriormente recuperáveis pela entidade), transporte, manuseio e outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de bens acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos de compra." - NBC TG 1000

"11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o 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." - NBC TG 16.

Uma dificuldade que aparece em relação ao lançamento, diz respeito ao fato de que existem setores que computam PIS e COFINS de forma cumulativa, sobre a receita bruta e o preço total dos produtos vendidos em cada fase de produção e comercialização, sem compensação de tais tributos em fases anteriores, sendo a incidência efetiva de PIS e COFINS equivalentes ao valor desses tributos computados sobre o preço final da venda, somados aos custos incluídos nos preços dos insumos e artigos de consumo intermediário. Quando esses produtos e serviços são adquiridos por outras empresas sujeitas ao PIS e COFINS cumulativas, o custo dessa incidência é transferido em cascata para o preço de bens e serviços em fases seguintes do processo de produção.

Há, ainda, a hipótese de incidência monofásica de PIS e COFINS, pois como ocorre apenas na distribuição do produto, calcula-se o montante devido sobre uma presunção do valor agregado da venda final, o que pode gerar uma majoração ou redução da alíquota efetiva sobre os artigos sujeitos a esse regime monofásico, se comparados com outros artigos sujeitos à regra geral. Além disso, aquelas empresas sujeitas ao regime não-cumulativo podem fazer aquisições de insumos vendidos por empresas sujeitas ao monofásico cujas alíquotas são superiores, contudo, só poderá se creditar nos limites na alíquota determinada no sistema não cumulativo, sendo que os demais créditos não podem ser compensados, gerando, nesses casos, cumulatividade.

Tais situações, evidentemente, criam dificuldades para todos, tanto contribuintes, quanto o Fisco, diante da necessidade de análise acurada das operações, para se determinar a correção ou não das base de cálculo utilizadas no presente caso.

Assim é que, após análise dos elementos e argumentos defensivos, os autuantes acataram os mesmos, o que me leva a acompanhá-los em suas conclusões, diante do fato de que, nas situações elencadas pela autuada, não poderia haver a composição da base de cálculo, tal como realizada, vez que, irregular e incorreta.

Quanto ao pedido de revisão do lançamento, o mesmo ficou prejudicado, diante da informação fiscal, e do trabalho realizado pela própria empresa, ao elaborar demonstrativos constantes da mídia apensada à defesa, o que tornou dispensável tal revisão, ainda mais, diante do acatamento dos mesmos pelos autuantes, consoante firmado acima.

Diante de tais motivos, julgo o feito **PROCEDENTE EM PARTE**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0047/14-6, lavrado contra AVON COSMÉTICOS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$398.610,02**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, sendo que o órgão competente deverá homologar os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS -JULGADORA