

A. I. N° - 2068910016/15-1
AUTUADO - F S VASCONCELOS E CIA LTDA.
AUTUANTES - PAULO CESAR DA SILVA BRITO, EUZIANEGOUVEIA DA SILVA e MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO- INTERNET 05.09.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0128-02/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. Demonstrado que o remetente não expurgou os tributos recuperáveis do valor da entrada mais recente das mercadorias na formação da base de cálculo das transferências destinadas para filial localizada no Estado da Bahia. Autuantes refizeram demonstrativo de débito mantendo PIS e COFINS com tributação monofásica na base de cálculo de algumas mercadorias. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 06/07/2015, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$275.809,80, em decorrência de ter utilizado 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 protocolos, (01.02.23), ocorrido nos anos de 2010 a 2012, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes afirmam que trata-se de estorno de crédito fiscal em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas operações de entradas por transferência interestadual. Afirmam, também, que este auto de infração tem amparo no inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 e na Instrução Normativa nº 52/2013, tendo decisões favoráveis no Superior Tribunal de Justiça e no CONSEF.

Os autuantes entendem 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, e este valor é o equivalente ao custo de aquisição para incorporação ao estoque da empresa, como não se trata de operação de venda e sim de transferência, os tributos devem ser neutralizados e o princípio da não-cumulatividade devidamente obedecido. Assim, para a formação da base de cálculo, deve-se excluir os tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) e acrescentar todos os demais encargos suportados até a entrada da mercadoria no estoque da empresa.

O autuado apresentou defesa das fls. 58 a 88, na pessoa de sua incorporadora e sucessora Magazine Luiza S.A., CNPJ 47.960.950/0754-82 e IE 101.489.007, requerendo que as intimações sejam encaminhadas à Dra. Renata A. Cavalcante, OAB nº 17.110, no endereço Rua Alfredo Guimarães, nº 05, Amaralina, Salvador/BA, CEP 41.900-426.

O autuado entende que o ICMS está sujeito ao prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, cuja contagem se inicia da data da ocorrência do fato gerador. Diz que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 08 a fim de que não mais se discuta sobre a constitucionalidade das normas ordinárias que versem sobre prescrição e decadência do crédito tributário.

Considera que, como a ciência da lavratura do auto de infração apenas ocorreu em 09/07/2015, decaíram os supostos créditos cujos fatos geradores ocorreram até 09/07/2010.

O autuado afirma que cumpriu o disposto no inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 e utilizou como base de cálculo o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, correspondente àquele declarado no respectivo documento fiscal. Cita o inciso I do § 7º do art. 17 da Lei nº 7.014/96 que confirma que a base de cálculo nas transferências é o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Destaca que as decisões do Superior Tribunal de Justiça não compõem o rol taxativo das normas legais que integram a legislação tributária. Além disso, o acórdão do STJ referido pelos autuantes trata apenas de casos previstos no inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que trata das operações com mercadorias produzidas pelo remetente.

O autuado discorda da utilização da Instrução Normativa nº 52/13 como embasamento jurídico do presente lançamento, pois não cabe a ela alargar ou determinar, mediante uma interpretação extensiva, o alcance jurídico da expressão contida na lei complementar, conforme disposto nos arts. 109 e 110 do CTN.

O autuado alerta que algumas mercadorias que foram objeto deste auto de infração são sujeitos à tributação monofásica do PIS e do COFINS e não devem ser excluídos da base de cálculo do ICMS. Requer perícia para verificação das mercadorias que possuem tributação monofásica do PIS e COFINS e para análise dos documentos acostados aos autos que comprovam que o valor das saídas em transferências interestaduais foi o mesmo valor da entrada mais recente com as mesmas mercadorias.

Os autuantes, em contrapartida, alegam das fls. 117 a 129 que o art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/88 e a Lei Complementar nº 87/96, no art. 13, § 4º, I, prescrevem que a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias (adquiridas de terceiros) entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve 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.

Os autuantes informam que a Instrução Normativa nº 52/13 apenas traz à tona a interpretação contábil para a definição do que deve ser compreendido por valor correspondente à entrada mais recente.

Quanto à alegação de decadência de parte do imposto reclamado referente ao ano de 2010, os autuantes informaram que a Lei da Bahia prevê que os lançamentos relativos a fatos geradores de 2010 podem ser efetivados até dezembro de 2015.

Os autuantes citam o art. 109 do CTN alertando que para os efeitos tributários a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado podem sofrer restrições. Citam opiniões de doutrinadores e atestam que o uso de institutos de direito privado de forma restritiva no direito tributário é admissível mas essas ressalvas precisam estar expressas na legislação.

Os autuantes salientam que como a lei complementar não conceituou o que seria “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, faz-se necessário recorrer às normas da ciência contábil, da contabilidade e de outros institutos de Direito Privado, em observação ao disposto no art. 110 do CTN.

Os autuantes citam o item 11 do Pronunciamento Técnico nº 16 do Comitê de Pronunciamentos contábeis que define que 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. Acrescenta, ainda, que descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição.

Cita parecer emitido pelo tributarista Ives Gandra que define transferência como sendo equivalente à mera movimentação da mercadoria dentro do estoque da mesma empresa. No estoque da empresa a contabilização se dá com a exclusão dos tributos recuperáveis.

Os autuantes reconheceram que as mercadorias com tributação monofásica do PIS e do COFINS não devem ter excluídos estes tributos da base de cálculo e refizeram o demonstrativo para redução da exigência fiscal, conforme planilha das fls. 138 a 158.

Por fim, requerem a procedência total do auto de infração.

O autuado foi intimado para se manifestar em relação à informação fiscal apresentada pelos autuantes, conforme comprovantes às fls. 160 e 161, mas não se pronunciaram.

VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99. O autuado não apresentou nenhuma arguição de nulidade do presente auto de infração.

O art. 107-A do COTEB previa na época dos fatos geradores que deram causa ao presente lançamento tributário que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extinguisse no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O § 4º do art. 150 do CTN estabelece que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Deste modo, prevalecia o disposto no art. 107-A do COTEB em relação ao CTN quanto ao início da contagem do prazo decadencial, pois previsto expressamente em lei estadual.

Assim, em relação à arguição de decadência do direito da fazenda pública de exigir o crédito reclamado referente aos fatos geradores ocorridos antes de julho de 2010, entendo que, apesar da revogação do art. 107-A do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei 13.199, de 28/11/2014, ainda não havia esgotado o prazo decadencial. A revogação do art. 107-A do COTEB não pode ter aplicação retroativa a atos jurídicos perfeitos e acabados, entre os quais se incluem os fatos geradores do ICMS praticados anteriormente à vigência da Lei 13.199/2014, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 (à época das ocorrências, encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, apenas revogado, como dito, em novembro de 2014). Assinale-se que a PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento correspondente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei 13.199/2014 conter norma jurídica não procedural, os seus efeitos não podem retroagir. Entendimento também manifestado pelas Câmaras de Julgamento Fiscal, conforme acórdãos CJF 0107-12/15 e 050-12/15. Assim, rejeito a argüição de decadência.

A presente lide reside na interpretação de norma que define base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de mercadorias adquiridas de terceiros.

A Instrução Normativa 52/13 não buscou trazer interpretação extensiva ao texto da lei complementar. As explicações nela contida acerca da forma de composição da base de cálculo buscaram refletir a definição da expressão “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” dentro da ciência contábil, mais precisamente nos termos do Pronunciamento Técnico nº 16 do CPC. Considerando que a contabilização dos estoques de mercadorias da empresa se dá com a exclusão dos tributos recuperáveis, correto o entendimento que o valor correspondente à entrada mais recente equivale ao valor expurgado dos tributos. O acréscimo dos tributos incidentes nas transferências interestaduais subsequentes segue o disposto no inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que o ICMS integra a base de cálculo do imposto.

Impedir o uso indevido de crédito fiscal, objeto do presente auto de infração, não se caracteriza como afronta ao princípio constitucional da não-cumulatividade. A compensação do imposto devido em operações sujeitas ao ICMS com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado é garantia constitucional. Mas para que se tenha direito à utilização do imposto cobrado nas operações anteriores é necessário que o imposto cobrado não ultrapasse o estabelecido pela legislação. A base de cálculo do imposto devido nas transferências

interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa é definida pela Lei Complementar nº 87/96.

O uso indevido de crédito fiscal, objeto deste auto de infração, não representa uma invasão ao poder do Estado de localização do remetente em instituir o ICMS incidente na operação. Não cabe ao Estado da Bahia definir o imposto incidente nestas operações. Espera-se, entretanto, que sejam observados os limites estabelecidos na Constituição Federal e em lei complementar. Qualquer cobrança de imposto em operação interestadual que exceda os limites estabelecidos na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96 não obriga o Estado destinatário da mercadoria a absorver estes créditos.

A presente cobrança por uso indevido de crédito fiscal não representa tratamento discriminatório, mas observância dos limites estabelecidos na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96 e visa evitar prejuízos na repartição das receitas tributárias entre os Estados. Aceitar créditos tributários decorrentes de utilização de base de cálculo que extrapola os limites citados seria o mesmo que aceitar créditos tributários decorrentes de aplicação de alíquota superior ao estabelecido pelo Senado Federal para as operações interestaduais.

O que estamos discutindo é a extração dos limites estabelecidos para a base de cálculo nas operações interestaduais que repercute em extração da carga tributária que deveria ser exigida dos contribuintes. Neste caso, o Estado prejudicado é o do destino das mercadorias caso absorva os créditos fiscais decorrentes da utilização de uma base de cálculo que extrapolou os limites previstos na legislação.

Indefiro o pedido de perícia para verificação das mercadorias que tiveram a tributação monofásica do PIS e COFINS. Os autuantes reconheceram que a exclusão foi indevida e refizeram os demonstrativos. Indefiro o pedido de perícia nos documentos acostados, pois não estava na discussão de mérito se o valor da saída foi o mesmo constante no documento de aquisição anterior, mas se deveria ser expurgado ou não os tributos recuperáveis.

Desta forma, deve a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de mercadorias adquiridas de terceiros ser o valor da entrada mais recente da mercadoria, expurgado os tributos recuperáveis e acrescido dos tributos incidentes na transferência.

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, nos termos do demonstrativo à fl. 138 (frente e verso), devendo ser intimado o autuado, com cópia para sua representante legal Dra. Renata A. Cavalcante, OAB nº 17.110, no endereço Rua Alfredo Guimarães, nº 05, Amaralina, Salvador/BA, CEP 41.900-426.

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 2068910016/15-1, lavrado contra **F S VASCONCELOS E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$275.711,71**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR