

A. I. N° - 206891.0023/16-6  
AUTUADO - AVON COSMÉTICOS LTDA.  
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CESAR DA SILVA BRITO e  
EUZIANE GOUVEIA DA SILVA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - 24.10.2016

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0170-02/16

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À ESTABELECIDA À LEI COMPLEMENTAR. A base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC nº 87/96, e art. 17, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais e os ditames da ciência contábil. Infração subsistente. Ultrapassada a arguição de nulidade e indeferido o pedido de diligência ou de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 12/05/2016, para exigir ICMS no valor de R\$733.787,56, imputando ao autuado a seguinte irregularidade: “*Infração 01 - 01.02.23 Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federativa de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo*”, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Consta que se trata de estorno de crédito fiscal em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, prevista no art. 13, §4º, I, da Lei Complementar nº 87/96.

O autuado apresenta defesa (fls. 92 a 111) e, inicialmente, explica que é líder mundial no mercado de beleza e se dedica ao comércio e distribuição de cosméticos de qualquer forma ou tipo. Diz que, para o desempenho de suas atividades, se organiza em Centros de Distribuição, com matriz estabelecida no Estado de São Paulo, a qual realiza transferências interestaduais de mercadorias para o estabelecimento filial situado no Estado da Bahia, autuado e ora impugnante, amparadas em notas fiscais, com o destaque do ICMS e o registro do recolhimento para o Fisco paulista. Diz que, ao receber as mercadorias em transferência, registra as notas fiscais nos livros próprios com crédito de ICMS e compensa com o imposto incidente sobre as vendas, conforme o princípio constitucional da não cumulatividade.

Detalha como se desenvolveu a ação fiscal e, em seguida, afirma que são ilegítimos e não se sustentam os fundamentos da autuação, a qual: “(i) representa invasão, pelo Estado da Bahia, da competência tributária do Estado de São Paulo; (ii) extrapola os termos legais do conceito de valor correspondente à entrada mais recente para fins de fixação da base de cálculo do ICMS, ainda que referente ao custo de aquisição de mercadoria; (iii) viola o princípio constitucional da não-cumulatividade; e (iv) aplica multas desproporcionais, abusivas e confiscatórias.”

Esclarece que efetuou o pagamento antecipado de alguns valores lançados porque reconhece não ter utilizado, exclusivamente em relação a certas transferências, as notas fiscais referentes às entradas mais recentes. Apresenta, à fl. 96, uma tabela demonstrando os valores reconhecidos como devidos. Registra que as exigências pagas referem-se apenas a algumas mercadorias

transferidas em meses específicos, conforme evidenciado em Memória de Cálculos e lista anexos (Doc. 3). Afirma que não há, portanto, reconhecimento do Auto de Infração quanto a todas as operações, em especial à manutenção do ICMS-ST na base de cálculo da transferência.

Destaca que permanecem em discussão os créditos estornados - bem como as multas correlatas - em relação às demais mercadorias remetidas em transferência pela matriz, situada em São Paulo, para o estabelecimento filial baiano, não quanto à entrada que caracterizaria a entrada mais recente, mas quanto à manutenção do ICMS-ST na base de cálculo da transferência interestadual.

Diz que, por todas as razões acima, é nítida a invalidade do Auto de Infração, o qual deve ser integralmente cancelado.

No mérito, referindo-se ao correto valor correspondente à entrada mais recente, sendo que o ICMS-ST é custo de aquisição no momento da entrada, repete que o fundamento da autuação consiste no fato de que seria ilegal e iria de encontro ao que determina o art. 13, § 4º, inc. I, da LC nº 87/96, a forma de apurar a base de cálculo do ICMS que é devido ao Estado de São Paulo. Em seguida, diz que diferentemente do pretendido pelo Estado da Bahia, esse não é o tratamento tributário mais adequado para as saídas de mercadorias em transferência para estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular.

Menciona que a autuação tem como objeto o estorno de crédito fiscal em decorrência de suposto erro na determinação da base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, inc. I, da LC nº 87/96, porque nela se incluiu o valor do ICMS-ST. Registra que para fundamentar o lançamento tributário, o Fisco baiano alegou que os tributos recuperáveis devem ser excluídos da base de cálculo do ICMS porque não representam custo de aquisição das mercadorias junto a terceiros.

Afirma que calculou a base de cálculo do ICMS a partir de valor de aquisição da mercadoria mais recente, excluindo os tributos recuperáveis, tais como a Contribuição ao PIS e a COFINS, só que mantendo o valor do ICMS-ST. Isso porque, o valor do ICMS-ST deve, sim, integrar o valor do custo de mercadoria adquirida junto a terceiro, tendo em vista que eventual direito à restituição somente poderá ser exercido quando da saída da mercadoria, até mesmo porque o fato gerador do ICMS somente se considera ocorrido *"no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular"*, nos termos do art. 12, inc. I, da LC nº 87/96.

Diz que, como o ICMS-ST somente pode ser restituído, se for o caso, na eventual operação subsequente, o preço do custo de aquisição, que é aferido no momento da compra, é composto do ICMS-ST, pois o valor correspondente à entrada mais recente apenas pode considerar o valor no momento da aquisição, quando sequer tem como identificar quais as mercadorias que serão destinadas a operações interestaduais. Frisa que, nesse momento, o ICMS-ST é um tributo não recuperável. Aduz que os próprios autuante consignaram, no Auto de Infração, que o valor de custo da mercadoria é exatamente aquele contabilizado no estoque da empresa, conforme trecho do Auto que transcreve.

Afirma que o seu estabelecimento matriz procedeu ao registro de estoques, considerando os valores do custo de aquisição, em que excluiu o PIS e a COFINS, mas manteve o valor do ICMS-ST, custo naquele momento da entrada.

Reitera que, segundo o Fisco baiano, o custo de aquisição da mercadoria corresponde àquele que foi contabilizado no estoque da empresa. Isso significa dizer, em outras palavras, que o custo de aquisição comprehende os tributos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal, tal como ocorre na sistemática de apuração e recolhimento do PIS e da COFINS, mas não com o ICMS-ST. Cita art. 289, § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda (instituído pelo Dec. nº 3000/99). Transcreve trechos da Instrução Normativa nº 404/04, da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Afirma que não há dúvidas de que o custo de aquisição da mercadoria é aferido no momento de sua "aquisição" e corresponde àquele registrado contabilmente no livro Registro de Inventário, o que, no presente caso, abrange o valor do ICMS-ST, motivo pelo qual requer seu cancelamento.

Diz que o Fisco baiano, ao estornar os créditos apropriados com base em suposta ilegalidade de legislação pertencente a outro Estado da Federação, está a disciplinar relação jurídica tributária da qual não faz parte, pois está legislando sobre a base de cálculo do ICMS devido ao Fisco paulista. Faz alusão ao art. 13, inc. I, c/c §1º, inc. I e § 4º, inc. I, todos da LC nº 87/96.

Diz que, conjugando os dispositivos acima citados, e aplicando-os ao presente caso, conclui que a disciplina legal pela Lei Complementar nº 87/96 determina que: “(i) a base de cálculo do imposto é o valor da operação (art. 13, I); (ii) integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto (art. 13, § 1º, I); (iii) na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto deve corresponder à entrada mais recente da mercadoria, quando se tratar de produto industrializado em saída de contribuinte não industrial (art. 13, §4º, I)”.

Assinala que a contenda tem por objeto a delimitação semântica da expressão “*valor correspondente à entrada mais recente*”, uma vez que o Estado da Bahia, destinatário de tais transferências, entende que o valor corresponderia ao custo de aquisição pelo estabelecimento no Estado de São Paulo, do qual deveriam ser excluídos os tributos recuperáveis (PIS/COFINS), inclusive o ICMS-ST. Diz que não se discute se a base de cálculo deve ser “o valor correspondente à entrada mais recente”, mas sim qual é o “valor da entrada mais recente”, o que pode ser disciplinado diferentemente por cada Estado-membro. Aduz que o Estado de São Paulo regulamenta essa expressão como “valor da operação de entrada” e não como “custo de aquisição da entrada”.

Assevera que a Secretaria da Fazenda-SP, por meio da recente Resposta à Consulta Tributária 2585M1/2016, de 26 de Fevereiro de 2016, proferiu entendimento de que a base de cálculo do ICMS compreende o valor da operação, constante da nota fiscal relativa à aquisição mais recente. Diz que, portanto, o seu estabelecimento matriz situado no Estado de São Paulo procedeu de forma acertada quando manteve o valor do ICMS-ST destacado na nota fiscal de aquisição na base de cálculo do ICMS na operação de transferência interestadual.

Salienta que o estabelecimento matriz não teria causado prejuízo ao Fisco da Bahia, pois se limitou a cumprir as regras estabelecidas pela legislação tributária paulista. Acrescenta que o estabelecimento matriz não é contribuinte de duas Unidades Federativas, estando submetido exclusivamente aos preceitos legais estabelecidos pelo Estado de São Paulo e sujeito às penalidades desse Estado caso venha a descumprir sua legislação. Frisa que o estabelecimento autuado não cometeu infração e não pode, portanto, ser penalizado, especialmente, porque não poderia adotar base de cálculo diversa daquela apontada na nota fiscal de entrada. Aduz que o Estado de São Paulo consignou, na Resposta à Consulta Tributária 2585M1/2016, que a saída da mercadoria está sujeita à norma do Estado de origem.

Pontua que não poderia o Estado da Bahia exercer procedimento de fiscalização para verificar a regularidade de imposto devido ao Estado de São Paulo, fora do seu espaço territorial, para verificar se o imposto devido àquele Estado estaria de acordo ou não com os ditames da Lei Complementar nº 87/96. Especialmente porque regulamenta o valor correspondente à entrada mais recente diverso daquele adotado pelo Estado de São Paulo.

Sustenta que não há dúvidas quanto ao legítimo direito de apropriação de crédito fiscal, em acordo com o estabelecido no art. 92 do RICMS/BA. Menciona que as notas fiscais foram regularmente emitidas, sendo os produtos adquiridos tributados nas operações subsequentes. Disse que não admitir o direito ao crédito implicaria exigir tornar o imposto cumulativo, afrontando o princípio constitucional que determina a sistemática de apuração do ICMS.

Afirma que não pode o Estado da Bahia legislar sobre critérios de regra-matriz de incidência tributária relativamente a imposto que é devido a outro Estado da Federação (no caso, Estado de São Paulo), pelo que requer o cancelamento do Auto de Infração.

Ao tratar do princípio da não cumulatividade do ICMS, diz que exigir o estorno dos créditos que foram apropriados viola o princípio da não cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, inc. I, da

Constituição Federal, segundo o qual o contribuinte tem o direito de se apropriar, como crédito fiscal, do valor do ICMS cobrado nas operações anteriores. Ressalta que o estabelecimento matriz situado em território paulista efetuou o pagamento e o destaque do imposto, nos termos do art. 39, I, do RICMS/SP. Logo, ao adquirir as mercadorias com o valor todo ICMS pago e destacado, apropriou-se do crédito fiscal, como prevê o princípio da não cumulatividade. Cita jurisprudência para embasar seus argumentos.

Destaca que o Estado de São Paulo atuou no exercício de sua competência tributária, dentro de seus limites territoriais. Entretanto, ainda que o Estado de São Paulo estivesse cometendo alguma ilegalidade quanto à fixação da base de cálculo, não poderia o autuado incorrer em prejuízo por motivo de conflitos de interesses de terceiros, isto é, da denominada “guerra fiscal”.

Pontua que não há qualquer norma que condicione o direito ao crédito fiscal ao conhecimento prévio pelo contribuinte - no caso, o autuado -, de legislação irregularmente editada pelo Estado de origem, até mesmo porque relação jurídica tributária decorre de lei, não havendo espaço para manifestação de vontade. Diz que, além de não existir norma dessa espécie, não cabe ao contribuinte, tampouco ao Estado de destino, decidir se determinado dispositivo legal é ou não juridicamente inválido, pois tal função é da competência privativa do Poder Judiciário.

Aduz que, ao caso em tela, deve ser aplicado analogicamente o entendimento do STJ, firmado sob a sistemática do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), a respeito da legitimidade dos créditos apropriados pelo adquirente/terceiro de boa-fé, ainda que se refira aos casos de creditamento com base em documentos posteriormente declarados inidôneos.

Requer que sejam cancelados os créditos tributários constituídos no Auto de Infração em tela.

Prosseguindo, passa a tratar da multa indicada na autuação, equivalente a 60% do valor do crédito fiscal glosado, argumentando que essa penalidade é desproporcional, abusiva e possui o caráter de confisco e, portanto, não deve prevalecer. Aduz que o art. 150, inc. IV, da Constituição Federal, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Cita jurisprudência do STF, visando demonstrar que o princípio do não confisco deve ser aplicado às multas tributárias. Afirma que não pode a Fiscalização aplicar multa de 60% do valor do crédito fiscal, para que não se venha a ferir o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade. Aduz que o STF tem considerado como razoáveis percentuais que variam entre 20% e 30% do débito tributário.

Ao finalizar, o autuado solicita o cancelamento integral do Auto de Infração. Protesta pela produção de provas adicionais, especialmente documentais, e requer que todas as intimações/notificações sejam realizadas em nome do patrono do defendant: Dr. Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), com endereço na Rua Cincinato Braga, nº 340, 9º andar, Bela Vista, São Paulo-SP, CEP 01.333-010, e endereço eletrônico em contencioso@schneiderpugliese.com.br.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 270 a 280, na qual inicialmente reproduzem os exatos termos constantes no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração (fls. 2/7) e, em seguida, informam que o autuado apresenta novos dados objetivando elidir parte deste Auto de Infração (fls. 91 a 111), com os quais discordam das ponderações do defendant.

Dizem que a parte impugnada da presente autuação é a atinente ao ICMS-ST, *que deve ser mantida por se tratar de um TRIBUTO RECUPERÁVEL, pois pode ser objeto de RESSARCIMENTO QUANDO SE EFETIVAR OPERAÇÕES COM DESTINO A OUTRO ESTADO (caso dos autos) como está demonstrado na própria legislação da unidade federada (SP) que fez as operações de transferência interestadual*. Prosseguindo, reproduzem os termos do art. 269, inc. IV, do RICMS-SP, com a redação dada ao inciso pelo Dec. 61.744, de 23/12/15, produzindo efeitos a partir de 01/01/16.

Sustentam que devem ser homologados os valores pagos (R\$ 316.715,28 - fls. 124 a 266 - mais os acréscimos, totalizando R\$ 461.914,56) e mantido o valor remanescente que trata do ICMS-ST que não foi acatado pelo autuado.

Às fls. 284 a 285 dos autos, constam extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes à parte da autuação que foi paga em razão do

reconhecimento da sua procedência.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado apresentou memorial, no qual reitera os argumentos defensivos, bem como apresenta cópia do Acórdão JJF Nº 0131-04/15, que decidiu pela manutenção do ICMS-ST na apuração do valor da entrada mais recente.

## VOTO

Conforme já relatado, o Auto de Infração em epígrafe trata de falta de recolhimento de ICMS, no valor histórico de R\$ 733.787,56, mais multa de 60%, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, no exercício de 2012, 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.

Inicialmente, ressalto que a descrição da infração imputada ao autuado é clara e precisa, permitindo que se identifique do que está sendo acusado o sujeito passivo, não ocorrendo quaisquer dos vícios elencados no artigo 18, do RPAF-BA/99, como capazes de inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício em comento.

O autuado alega que a autuação representa uma invasão da competência tributária do Estado de São Paulo pela Fiscalização do Estado da Bahia. Todavia, esse argumento não procede, pois os autuantes apenas utilizaram os preços das entradas mais recentes no estabelecimento remetente das mercadorias, o qual está localizado no Estado de São Paulo. As operações realizadas por aquele estabelecimento paulista não foram auditadas pela Fiscalização do Estado da Bahia, como tenta fazer crer o autuado.

Com fulcro no artigo 147, incisos I e II, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência ou de perícia requerido pelo deficiente, pois os dados constantes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e, além disso, a matéria em análise não depende de conhecimentos especiais de técnicos.

Em sua defesa, o autuado questiona o critério previsto no artigo 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, para a fixação da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, quando provenientes de estabelecimentos comerciais - Centros de Distribuição.

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto já a integre. Ao tratar da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, a Lei Complementar nº 87/96 no art. 13, § 4º, I, assim dispõe:

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

[...]

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

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

Analizando os demonstrativos elaborados pelos autuantes, constato que os valores exigidos no Auto de Infração em tela decorreram do fato de que na apuração da base de cálculo considerada na auditoria fiscal – *o valor correspondente à entrada mais recente* – foram excluídos os valores atinentes ao ICMS, ao PIS e a COFINS.

O ICMS, o PIS e a COFINS são tributos não cumulativos e, portanto, os valores pagos relativamente a esses tributos incidentes nas aquisições são recuperáveis quando da operação subsequente. Há que se observar que nas transferências não ocorre uma venda de mercadorias, uma vez que a transferência é caracterizada pela saída de mercadorias existentes em estoques no estabelecimento remetente para o estoque do estabelecimento destinatário, ambos pertencentes a uma mesma empresa.

O posicionamento prevalecente no âmbito deste Conselho de Fazenda, em relação às transferências interestaduais de mercadorias, nos termos do art. 13, §4º, I, da LC 87/96, é no sentido de que na formação da base de cálculo o remetente não deverá incluir valores referentes a tributos recuperáveis (no caso em tela, o ICMS, o PIS e a COFINS), incidente na entrada mais recente da respectiva mercadoria.

Quando o art. 13, §4º, I, da LC 87/96, diz que nas transferências interestaduais a base de cálculo será apurada utilizando “*o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria*”, obviamente esse valor é o que é de fato arcado pelo estabelecimento. Os valores referentes ao ICMS, PIS e COFINS, por serem recuperáveis, não são suportados pela empresa e, em consequência, não compõem o valor da entrada mais recente.

Corroborando o posicionamento acima, a Superintendência da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia editou a Instrução Normativa nº 52/13, a qual, no seu item 2, assim dispõe:

*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 que: 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.*

Ressalto que essa Instrução Normativa apenas esclarece o disposto na LC 87/96 e na Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, não incidindo, assim, em qualquer ilegalidade.

Esse posicionamento adotado na ação fiscal em tela está em consonância com as práticas contábeis, ou seja, no momento que a empresa adquire uma mercadoria tributada pelo ICMS, com finalidade de revenda também tributada pelo imposto, a contabilização do valor pago pela mercadoria é desmembrada em dois: a) o ICMS e demais tributos recuperáveis (PIS/COFINS) lançados na conta corrente fiscal para serem compensados em débitos de operações tributadas subsequentes; b) o valor da mercadoria a ser computado nos estoques, deduzido o valor do imposto pago na aquisição. Quando a mercadoria é revendida, o débito de ICMS gerado em decorrência da aplicação da alíquota sobre o valor da mercadoria constante do estoque, acrescido do lucro, será compensado com o imposto pago na aquisição.

Em sua defesa, o autuado faz alusão à legislação do Imposto de Renda bem como à legislação do Estado de São Paulo, visando comprovar a sua tese de que o “valor da entrada mais recente” não comporta as exclusões efetuadas pelos autuantes.

Não se pode olvidar que a legislação do Imposto de Renda centraliza a contabilidade dos diversos estabelecimentos de uma mesma empresa no estabelecimento matriz. Por sua vez, a legislação do ICMS trata de forma autônoma os diversos estabelecimentos de uma mesma empresa - princípio da independência dos estabelecimentos. Assim, o tratamento dado pela legislação do IR não pode ser comparado com o do ICMS relativamente à contabilização de mercadorias existentes em estoques, pois essas duas legislações possuem características diversas. Por sua vez, a legislação do Estado de São Paulo não pode ser aplicada para reger o direito ao crédito fiscal relativamente aos estabelecimentos localizados no Estado da Bahia, uma vez que para os estabelecimentos baianos aplica-se a legislação deste Estado.

Não há nos autos ofensa ao princípio da não cumulatividade, pois o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC Nº 87/96. Os créditos fiscais a que o autuado fazia jus foram mantidos, glosando-se apenas os valores que ultrapassavam o previsto na legislação tributária. Ressalto que não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado das Bahia - COTEB), apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal ao direito à apropriação do crédito fiscal.

O estabelecimento remetente das mercadorias relacionadas na autuação, ao incluir os valores do ICMS, do PIS e da COFINS na base de cálculo das operações de transferências originadas do Centro de Distribuição localizado no Estado de São Paulo, relativos a aquisições feitas naquele Estado, gerou no estabelecimento do autuado, localizado no Estado da Bahia um crédito fiscal superior ao previsto na legislação tributária (art. 13, §4º, I da LC 87/96) e, consequentemente, acarretou um crédito fiscal em valor maior que o devido. Desse modo, de forma acertada, os autuantes glosaram a parte do crédito fiscal que ultrapassou o limite previsto na legislação.

Ressalto que o entendimento acima está em conformidade com recentes decisões deste CONSEF ao apreciar Autos de Infração acerca de idêntica matéria, lavrados pelos mesmos autuantes, conforme o exemplo citado a seguir:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0181-11/14**

**EMENTA. ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. MERCADORIAS REMETIDAS POR ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS. A base de cálculo é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC nº 87/96 e art. 17, § 8º, da Lei nº 7.014/96. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais e os ditames da ciência contábil. Não acatada a preliminar de nulidade da autuação. Preliminar de decadência não acolhida, com base em reiterada jurisprudência do CONSEF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.**

O argumento defensivo atinente ao ICMS-ST não se mostra capaz de elidir a infração em comento, pois, conforme foi bem explicado pelos autuantes na informação fiscal, o ICMS referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária pode ser alvo de ressarcimento quando se efetivar operações com destino a outro Estado, como está demonstrado na própria legislação da unidade Federada (São Paulo) de origem das transferências em comento.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado apresentou memorial, no qual foi citado o Acórdão JJF Nº 0131-04/15. Nesse citado acordão, a 4ª JJF decidiu pela inclusão do ICMS-ST na apuração do valor da entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento remetente localizado em outra unidade da Federação.

Não compartilho do entendimento externado no Acórdão JJF Nº 0131-04/15, pois o ICMS-ST nas operações relacionadas na autuação (transferências interestaduais) são recuperáveis, nos termos do art. 269, IV, do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, o qual já foi transscrito na informação fiscal. Também observo que o posicionamento assente neste CONSEF prevê a exclusão do ICMS do valor da entrada mais recente, sem fazer qualquer restrição ao regime de apuração do imposto.

A decisão contida no Acórdão JJF Nº 0131-04/15 não representa o entendimento preponderante neste Conselho de Fazenda, haja vista que no Acórdão JJF Nº 0151-03/16 a 3ª JJF se posicionou pela exclusão do ICMS-ST na determinação do valor da entrada mais recente, sendo que esses dois acórdãos são referentes a Autos lavrados contra o mesmo contribuinte pelos mesmos autuantes. Por compartilhar do entendimento trazido no Acórdão JJF Nº 0151-03/16, peço licença para transcrever trecho do voto proferido nesse Acórdão:

[...]

*No que diz respeito a parte atinente ao ICMS - ST (fls. 75/76) descrita na letra "b", disseram que deveria ser mantida por se tratar de tributo recuperável. Explicaram que o ICMS referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária pode ser alvo de ressarcimento quando se efetivar operações com destino a outro Estado (caso dos autos) como está demonstrado na própria legislação da unidade Federada (SP) que fez as operações de transferência interestadual, consoante documento anexado e transscrito. Mantiveram o valor remanescente que trata do ICMS-ST (item III-2 da defesa).*

*Foi correto o procedimento dos autuantes, quando na prestação da informação fiscal, refizeram a apuração do imposto devido, retificando os equívocos apontados na defesa, os quais estão comprovados pela documentação probante acostada ao processo, com exceção dos valores referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, considerando que a legislação do estado de origem das mercadorias expressamente prevê a possibilidade de resarcimento em operações com destino a outros Estados da Federação como o caso em comento.* (grifo nosso)

[...]

Em face ao exposto, entendo que foi correto o procedimento dos autuantes quando excluíram, do valor da entrada mais recente, a parcela do ICMS-ST, uma vez que esse imposto é recuperável nas operações interestaduais.

Requer o autuado que os créditos fiscais apropriados sejam mantidos, pois agiu de boa-fé, porém esse pleito não pode ser acolhido, uma vez que a legislação tributária (art. 13, § 4º, I, da LC 87/96) fixa o valor da base de cálculo nas transferências interestaduais e, portanto, deveria o autuado observar esse regramento legal quando da apropriação do crédito fiscal.

Alega o autuado que a penalidade que lhe foi aplicada é desproporcional, abusiva e confiscatória. Contudo, observo que a multa de 60%, indicada na autuação, está em conformidade com a legislação estadual e, portanto, não carece de qualquer reparo, sendo que não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, I, do COTEB. Acrescento que não há como se dispensar ou reduzir essa multa, pois se trata de uma penalidade por descumprimento de obrigação tributária principal e, portanto, além da competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

Quanto ao pedido para que as intimações sejam efetuadas em nome do seu patrono no endereço que declina, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações ao autuado acerca do processo sejam realizadas em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Em face ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0023/16-6, lavrado contra **AVON COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$733.787,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR