

PROCESSO - A. I. N° 269352.0022/11-3
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJF n° 0127-02/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/10/2018

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0279-12/18

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. PREÇO INFERIOR AO DE AQUISIÇÃO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, para cálculo do preço da entrada mais recente deve ser retirado o PIS e a COFINS recuperáveis, com supedâneo na Instrução Normativa nº 52/2013. Rejeitados os pedidos de nulidade do lançamento de ofício e da decisão. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão da 2^a Junta de Julgamento Fiscal que julgou por unanimidade Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/12/2011, para exigir ICMS no valor histórico de R\$2.287.586,14, em decorrência do cometimento de duas infrações, sendo objeto do presente recurso apenas a infração abaixo descrita:

Infração 01 – 03.02.05 – Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$1.139.924,72, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme estabelece o art. 56, V, a, do RICMS/BA, e o art. 17, § 8º, I, da Lei 7.014/96, na saída de mercadorias em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo deve ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. No caso presente a empresa efetuou as transferências interestaduais de saída, constantes dos relatórios do ANEXO I, em valores inferiores aos da entrada mais recente, em relação a cada item.

Após apresentação da impugnação pelo autuado (fls. 96 a 111) e da informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 156 a 162), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 2^a JJF que optou pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em decorrência de 02 duas infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência da infração 02, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, entendo que a mesma restou caracterizada.

Assim, no caso em tela a lide persiste em relação a infração 01, a qual passo a analisar.

Na infração 01, é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos ICMS, no valor de R\$1.139.924,72, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme estabelece o art. 56, V, a, do RICMS/BA, e o art. 17, § 8º, I, da Lei 7.014/96, na saída de mercadorias em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo deve ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. No caso presente a empresa efetuou as transferências interestaduais de saída, constantes dos relatórios do ANEXO I, em valores inferiores aos da entrada mais recente, em relação a cada item.

Inicialmente, em relação a argüição de constitucionalidade, em relação a multa aplicada, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me

abstenho de manifestar a respeito.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, "a" e "b", do RPAF/99.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração (infrações 01 e 02), possibilitando decidir a presente lide. Devo ressalta que o autuante, quando da informação fiscal, revisou os levantamentos fiscais relativos a infração 01, em relação ao exercício de 2006, tendo o autuado recebido cópia e, apesar de devidamente intimado, não mas impugnou valor apurado na revisão.

No mérito, o autuado alega que o valor correspondente à entrada mais recente não corresponde necessariamente ao exato "preço da mercadoria adquirida", como aplicado no presente Auto de Infração. A depender do tipo de operação da entrada ou da saída (interna ou interestadual) e do Estado que as receberá em transferência, as mercadorias terão preços diferentes, razão pela qual não é possível considerar, para fins cálculo da base de cálculo do ICMS da saída, o "preço da mercadoria adquirida" e sim o preço de aquisição ajustado a partir dos tributos incidentes. Diz que entende por "preço ajustado da mercadoria", o valor de aquisição ajustado a partir da inclusão e exclusão dos impostos incidentes (ICMS, PIS, COFINS e IPI). E esse é o valor a que se refere o legislador no art. 13, § 4º, inciso I, da LC nº 87/96, reiterado no art. 56, inciso V, alínea "a", do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97).

Entendo que os argumentos alinhados pela defesa não são capazes de elidir a infração ora em tela, pelas razões que passo a expor.

O trabalho de auditoria realizado pela fiscalização se baseou nos comparativos entre os valores dos produtos de saída (interestadual), em relação ao valor da entrada mais recente, para este mesmo produto. Os autuantes levaram ao demonstrativo desta infração os valores de saída inferiores aos da entrada mais recente, pois nestes casos houve prejuízo ao Estado, por terem sido admitidos créditos maiores do que os débitos realizados, em desacordo em vigor.

Em relação ao ICMS constantes das operações, observa-se dos levantamentos fiscais que os autuantes consideraram os efeitos do citado imposto sobre as respectivas operações de entradas e de saídas dos produtos objeto das transferências realizadas. Como bem destaca na informação fiscal a sistemática do ICMS é diferente do PIS/COFINS e mesmo do IPI, para o contribuinte que não é industrial. O ICMS é um imposto considerado "por dentro", embutido no valor dos produtos, estando diretamente ligado ao preço da mercadoria, motivo este que o retiraram de todas as entradas, de forma a ficar equivalente com suas saídas interestaduais, que também tiveram o ICMS retirado.

No tocante ao PIS/COFINS, não procede o argumento defensivo, por ter como fato gerador e base de cálculo as receitas operacionais e não-operacionais, incidindo principalmente sobre o faturamento, não têm incidência direta na composição do preço dos produtos elencados numa nota fiscal. De igual modo, também não pode ser acolhido o argumento em relação ao IPI, uma vez que o mesmo faz parte do custo de aquisição, agregando-se ao seu valor, e ainda pelo fato de não ser um imposto recuperável para a defendant.

Cabe ressaltar que não existe nenhuma previsão legal que ampare a tese do contribuinte de que deveria ser excluído os valores do PIS/COFINS ou IPI, conforme podemos constatar dos dispositivos que fixam a base de cálculo para a operação em tela.

Nas operações de saídas de mercadorias por transferência interestadual entre estabelecimentos de uma mesma empresa, a apuração da base de cálculo do ICMS está disciplinada no artigo 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar 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;

Neste contexto, o Estado da Bahia editou a Lei nº 7.014/96, a qual trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências.

A Lei nº 7.014/96, no art. 17, § 8º, ao tratar das operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, regulamentou as operações interestaduais reproduzido o comando contido na Lei Complementar nº 87/96, conforme podemos observar:

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;

No mesmo sentido, a matéria foi reproduzida no artigo 56, V, “a”, do RICMS-BA, abaixo transscrito:

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:

...
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;

Pelos dispositivos acima transcritos, não resta dúvida de para as operações objeto da infração a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

De igual modo, não resta dúvida, ao se analisar os levantamentos e demonstrativos que embasaram a infração, o autuado efetuou transferências interestaduais de mercadorias, as quais não foram produzidas por ele, pois se trata de um estabelecimento comercial, utilizando como base de cálculo do ICMS valor inferior ao da entrada mais recente da mesma mercadoria, contrariando as disposições legais acima transcritas.

Para elidir a acusação, o autuado deveria ter comprovado que as saídas foram realizadas com base no valor da entrada mais recente da mesma mercadoria, ou então trazer ao processo documento fiscal que comprovasse que os preços mais recentes utilizados pelo autuante estavam equivocados, o que não foi feito.

No tocante à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais, conforme estabelece o art. 42, da Lei 7.014/96. Salienta, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o § 1º, do art. 159, do RPAF/99.

Quanto ao pedido defensivo para que se interprete a norma jurídica da forma mais favorável, o mesmo não pode ser acolhido, pois conforme acima exposto a norma é bastante clara, não existindo nenhuma dúvida em relação a sua interpretação.

Diante do acima exposto, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Inconformado com a decisão proferida pela 2ª JJF, o autuado apresentou Recurso Voluntário tempestivo às fls. 186 a 203, pelos motivos que expôs.

Inicialmente, transcreve o Inciso I, §4º do Art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, bem como a alínea “a” do Inciso V, do Art. 56 do RICMS/BA/97, ambos dispositivos que na época dos fatos geradores instruía que a base de cálculo do ICMS nas transferências para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, era o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Explica que o preço da mercadoria adquirida é composto do custo da mercadoria mais os tributos incidentes na operação, que integram a base de cálculo do ICMS, como o próprio ICMS, o PIS, a COFINS, assim como o IPI, consoante §1º do citado art. 13 da LC nº 87/96 e que, a depender do tipo da operação de entrada e de saída (interna ou interestadual), e ainda do Estado da Federação onde esteja situado o estabelecimento da mesma empresa que receberá os produtos transferidos, o imposto lançado na nota fiscal terá valores diferentes, mesmo observado o mesmo preço da mercadoria, razão pela qual não se pode falar em recolhimento menor do imposto por diminuição da base de cálculo do montante do débito devido.

Exemplifica situações para comprovar as suas alegações.

Explica que o valor da mercadoria transferida não é necessariamente igual ao da aquisição, mas aquele que lhe corresponda, sem os impostos incidentes, o chamado “preço ajustado da

mercadoria”, ou seja, o valor de aquisição ajustado a partir da inclusão e exclusão dos impostos incidentes (ICMS, PIS, COFINS e IPI). Aduz que esse é o valor a que se refere o legislador no art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96, reiterado no art. 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97).

Diz que não faz sentido o legislador determinar que o ICMS integre sua base de cálculo e ao mesmo tempo, no §4º, impor que, nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o ICMS que integraria a base de cálculo não seria o próprio, mas o montante do imposto incidente na operação anterior.

Assevera que caso prevaleça interpretação equivocada da norma, seria infligido ao contribuinte situação em que, na operação interestadual, o valor do ICMS que integraria a base de cálculo do próprio imposto seria de 17% (alíquota incidente na operação interna), apesar do ICMS devido nas saídas interestaduais ter a uma alíquota menor, ou seja, o imposto incidente na operação anterior, que não corresponde ao preço da mercadoria, teria que integrar o imposto da operação interestadual.

Exemplifica o produto “Suco de Uva Casa Bento 1 Litro” disposto na Nota Fiscal de Entrada nº 50612, onde o autuante afirma que o valor correspondente à entrada mais recente dessa mercadoria foi de R\$6,47 (unidade) (referente ao “preço da mercadoria adquirida”) e a Recorrente transfere no valor de R\$6,15 (unidade).

Explica que nesse caso, o valor correspondente à entrada mais recente deve considerar o custo de aquisição de R\$5,42 (unidade), considerando a exclusão do valor do ICMS da entrada (R\$0,45) e do PIS e da COFINS (R\$0,60) - valor esse devidamente considerado pelo sujeito passivo, quando da transferência da mesma mercadoria (Nota Fiscal de Saída nº 156805), considerando a inclusão do ICMS da saída (R\$0,73).

Cita outros casos semelhantes.

Diz que a controvérsia existente circunscreve-se a determinar se o valor da transferência seria o custo da entrada ou o preço da mercadoria adquirida, em especial porque no custo deve ser excluído o valor correspondente a impostos recuperáveis, a exemplo do próprio ICMS e que a resposta encontra-se na expressão utilizada pelo legislador: “o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”.

Alega que IPI é outro ponto importante, eis que na aquisição o IPI (quando devido) não integra a base de cálculo do ICMS porque o produto é destinado à comercialização, mas na transferência, (saída subsequente), a importância paga a título de IPI integrará a base de cálculo do ICMS por não configurar fato gerador de ambos os impostos.

Do mesmo modo diz que ocorre com o PIS e a COFINS, porquanto na aquisição de mercadorias tais importâncias são pagas pelo fornecedor, e na saída em transferência para estabelecimento da mesma empresa, não há incidência. Logo, não poderia ser incluída na base de cálculo do ICMS em caso de transferência importância não paga referente as contribuições federais do PIS e da COFINS.

Explica que o “preço da mercadoria adquirida” deve ser compreendido, não só considerando a alíquota do ICMS incidente nas saídas, 7%, 12% ou 17%, mas também afastados os valores do ICMS, do IPI, PIS e da COFINS colhidos na operação anterior de aquisição, delimitando “o valor correspondente”, conforme preceitua a legislação, ao “preço ajustado” com a realidade fática e jurídica.

Pede também a reforma da decisão recorrida, em razão da prática reiterada e da irretroatividade da mudança do critério jurídico.

Aduz a Recorrente que sempre adotou o procedimento questionado, comunicando reiteradamente a Repartição Fazendária pelas informações mensais e nas visitas realizadas. Explica que a homologação é ato administrativo de reconhecimento do procedimento e do direito. Cita o Prof.

Paulo Barros Carvalho, para explicar que o fato gerador faz nascer a obrigação tributária (art. 114 do CTN) e quando autoridade fiscal homologa o lançamento expressa ou tacitamente, expede o atestado de óbito do fato gerador e dele não mais pode falar (§4º do art. 150, c/c art. 156, VII do CTN).

Cita também o Prof. Souto Borges que diz que “(...) a homologação insere-se, pois, na categoria dos atos administrativos de controle” (...), ou seja, tanto o pagamento quanto a homologação produzem efeitos jurídicos distintos e autônomos. Afirma que primeiro extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação (art. 150, §1º, do CTN), já a segunda, extingue definitivamente o crédito e complementa a integração da condição resolutória.

Assevera que mesmo que tenha de alterar o critério jurídico, só poderá fazê-lo em relação aos futuros fatos geradores, jamais retroagir para prejudicar. Aduz que o lançamento adotado no passado deverá ser respeitado, sob pena de ferir o art. 146 do CTN.

Cita a Súmula 227, do antigo Tribunal Federal de Recursos ao reproduzir que: “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

Assevera que é incompatível com a segurança jurídica, que o contribuinte fique sujeito a variação de entendimento por parte do fisco. Nesse teor, entende que só se concebe a lei para proporcionar segurança ao sujeito passivo.

Em outro ponto, diz que a cobrança do ICMS, com os acréscimos de multa, no mínimo, importaria em prejuízo para a Recorrente por culpa exclusivamente da Fazenda, que apesar de verificar e aprovar a prática do procedimento ao longo do tempo, só agora é que apresentou uma “nova interpretação” à legislação de regência (art. 13, §4º, I, da LC nº. 87/96, reiterado no art. 56, V, “a”, do RICMS/BA), razão suficiente para declarar a improcedência da Denúncia Fiscal.

Clama por fim pela reforma da decisão recorrida, alegando imprescindibilidade da realização de perícia/diligência e falta de respeito aos princípios norteadores do processo administrativo: verdade material, segurança jurídica, devido processo legal e ampla defesa.

Explica que uma análise impessoal do feito aponta que a acusação fiscal está em desacordo com verdade material, porquanto incorreu recolhimento a menor de ICMS em face da transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, posto que não foi considerado base de cálculo em valor inferior ao devido, não podendo ser mantida a exigência fiscal sob pena de se promover injustiça.

Ressalta que em sua peça impugnatória pediu a necessidade de realização de diligência/perícia, posto que uma análise mais coadunada com o ordenamento jurídico certamente confirmaria o acerto na definição da base de cálculo acolhida e que a decisão recorrida preferiu negar tal procedimento, sob alegação de que as provas constantes no feito seriam suficientes para formação de sua convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial.

Assevera que para se chegar a qualquer conclusão quanto à base de cálculo do imposto nos casos de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, se faz necessário considerar diversos aspectos de cada operação, assim como a integração ou não de vários tributos.

Alega que a verdade material deve ser buscada por todos os meios de direito admitidos, visando configurar liquidez e certeza no lançamento fiscal, além de segurança jurídica, porquanto não se pode acolher menosprezo com a realidade jurídica apresentada, que infirma o lançamento fiscal.

Aduz que a Instância Administrativa não pode negar o pedido para realização de perícia e desconsiderar a realidade jurídica posta, preterindo o direito de defesa da Recorrente, negando efetividade da verdade material, indo inclusive de encontro ao entendimento mais inteligente e justo da doutrina e da jurisprudência.

Lista os seguintes quesitos a ser esclarecidos via perícia/diligência:

1. O valor considerado pelo Fiscal Autuante em cada operação, é o valor total da aquisição

constante da Nota Fiscal de entrada sem qualquer ajuste tributário? Foram observadas, inclusive, as variações da alíquota do ICMS?

2. Efetivando inclusão e exclusão dos tributos incidentes e que integram a base de cálculo do ICMS, o valor de transferência utilizado pela Recorrente corresponde ao valor de aquisição ajustado a partir da incidência tributária?
3. Se o Autuante subtraísse do preço de aquisição os tributos recuperáveis e adicionasse os tributos incidentes na saída, haveria diferença de ICMS a ser cobrada?

Entende que não se pode olvidar do princípio constitucional de que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*” (art. 5º, LV, CF/88), e que “*ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.*” (art. 5º, LIV, da CF/88).

Nesses termos, como base no parágrafo único do art. 560 do CPC, pede por realização de perícia contábil, visando resguardar o preceito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Pede, portanto, pela declaração de nulidade da decisão recorrida, ou senão que nessa instância recursal seja determinada a promoção da perícia, que visa esclarecer pontos essenciais ao julgado, qual seja, definir qual o preço da mercadoria a ser considerado na operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, delimitando o valor correspondente conforme preceitua a legislação, ao “preço ajustado” com a realidade fática e jurídica (considerando a alíquota do ICMS incidente pelas saídas, e afastando os valores do ICMS, do IPI, do PIS e da COFINS incidentes na aquisição), ofertando liquidez e certeza ao Auto.

Sobre a multa aplicada, fala de sua desproporcionalidade, explicando que a multa não tem caráter remuneratório, mas sim punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator, uma vez que é princípio constitucional que os iguais devem ser tratados igualmente e que os desiguais devem ser tratados desigualmente.

Reforça que a multa é desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório, e considerando que a infração à legislação tributária deve ser punida da mesma forma que o é a infração à legislação penal, é necessária a dosimetria da pena por força do princípio da proporcionalidade. Reproduz jurisprudências e lição do Prof. José Carlos Graça Wagner, nesse sentido.

Destaca que no caso não houve intuito de fraude, sobretudo considerando que a Recorrente, além de notoriamente idônea, lançou todo seu procedimento, equivocado ou não, na sua escrita fiscal, Sendo a multa aplicada, além de atentatória aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e da capacidade contributiva, agressiva ao patrimônio da Impugnante e à legalidade, não pode ser aplicada, sendo o que ora requer.

Finaliza sua peça tratando do in dúvida pro contribuinte, para explicar que caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, de acordo com o disposto no Art. 112 do CTN.

Ato contínuo, em pauta suplementar e diante dos fatos trazidos pela Instrução Normativa nº 52/13, esta segunda Câmara decidiu converter o processo em diligência (fl. 212) para que o autuante excluíssem dos valores da base de cálculo apurados na infração 01, os impostos recuperáveis (pis e cofins), já que o ICMS já havia sido excluído, pedindo que fosse apresentado um novo demonstrativo de débito.

Assim foi feito, o autuante concluiu a diligência (fl. 219), retirando os impostos recuperáveis e gerando um novo demonstrativo mensal da referida infração, anexando cópia do novo CD-R (fls. 217 e 218), tendo reduzido o montante para R\$191.371,50.

A PGE/PROFIS através da Douta Procuradora Maria José Coelho Sento-Sé apresentou opinativo as fls. 252 a 254, explicando que de acordo com a Instrução Normativa nº 52/13, na formação da base

de cálculo o remetente autuado não deveria computar a carga dos tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), incidentes 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.

Em seguida a Douta Procuradora Asssistente da PGE/PROFIS, Dr^a Rosana Maciel Bittencourt Passos apresentou despachos ratificando entendimento, complementando que o entendimento jurídico deve ser adotado não apenas para efeito de definição do valor do crédito fiscal a ser suportado pelo Estado da Bahia, quando o estabelecimento destinatário esteja aqui situado, como igualmente para fins de apuração do valor do imposto devido ao Estado, quando aqui esteja o estabelecimento remetente, dando acolhimento ao resultado da diligência da fl. 212 que reduziu o montante inicialmente lançado para R\$191.371,50 conforme demonstrativo de débito da fl. 216.

Com o afastamento do Conselheiro Dr. Daniel Ribeiro Silva esse PAF foi redistribuído para instrução e julgamento por este conselheiro, que assim o fez.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2^a JJF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente, ICMS, no valor histórico de R\$2.287.586,14, sendo objeto do presente recurso apenas à infração 01, que trata do recolhimento a menos de imposto, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, sendo lançado o valor de R\$1.139.924,72.

Diz ainda à infração que no caso presente, o sujeito passivo efetuou as transferências interestaduais de saída em valores inferiores aos da entrada mais recente, em relação a cada item, conforme demonstrado nos relatórios do ANEXO I, anexado ao presente auto de infração.

Pois bem. No mérito, observei que tanto a lavratura do presente auto de infração, quanto o julgamento de primeira instância, foram realizados antes da publicação da Instrução Normativa nº 52/13, esta que veio esclarecer a correta base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias.

Nesta normativa, foi decidido que na transferência interestadual de mercadoria industrializada por terceiros, para formação da base de cálculo, o remetente não deve computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) incidentes na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento, decorrente da aquisição originada de estabelecimento industrial ou comercial de outro titular, mas deve, porém, acrescer o ICMS incidente na transferência, este que integra a própria base de cálculo do imposto.

Também foi explicado o conceito de “valor correspondente à entrada mais recente”, este que deve ser entendido como o valor da última entrada da mercadoria no estoque do estabelecimento, ocorrida até o dia da saída da mercadoria em transferência para o destinatário.

Esta segunda Câmara, ao perceber que as decisões recentes dos tribunais quanto a esse assunto já versavam sobre a possibilidade de exclusão do PIS e COFINS recuperáveis para formação do valor correspondente à entrada mais recente, em busca da verdade material, decidiu converter o PAF em diligência para que o autuante refizesse o demonstrativo de débito a fim de atender o disposto na citada Instrução Normativa.

Assim fez o autuante, refez os demonstrativos para exclusão do PIS e COFINS recuperados pelo autuando nas aquisições de mercadorias de terceiros, tendo reduzido a infração 1 de R\$1.139.924,72 para R\$191.371,50 conforme demonstrativo da fl. 216. Vejo, portanto, que a lide foi resolvida no que se refere ao mérito, uma vez que o interesse do autuado em ver sua tese prevalecida foi acatado pelo autuante, bem como o entendimento e cálculo foram ratificados pela

PGE/PROFIS em dois opinativos, além disso, ao ser intimado o autuado não mais se manifestou. Todavia, não posso deixar de tratar dos outros pontos suscitados na tese recursal.

O sujeito passivo alegou que nas aquisições de mercadorias para seu estabelecimento, o IPI não integra a base de cálculo do ICMS porque o produto é destinado à comercialização, mas que na transferência, saída subsequente, a importância paga a título de IPI integrará a base de cálculo do ICMS por não configurar fato gerador de ambos os impostos. Essa argumentação não se sustenta pois as saídas em transferências são para estabelecimentos comerciais, que revendem as mercadorias recebidas, portanto, o IPI da mesma forma que não integrou a base de cálculo nas entradas, também não deve ser considerado nas saídas subsequentes.

Sobre a alegada prática da irretroatividade da mudança do critério jurídico, a forma como foi conduzido o PAF e o seu desfecho até o momento deste julgamento mostrou exatamente o contrário, que mesmo com os fatos geradores sendo de períodos anteriores à norma legal que explicou a correta base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, a então Relatora dessa câmara agiu de acordo com o estabelecido no Art. 106 do CTN, que diz que “a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa”, isso quando esta determinou que os cálculos fossem refeitos pelo autuante para atender ao disposto na IN.

Sobre a multa aplicada, apesar de entender que é expressiva para a infração cometida, a mesma decorre de descumprimento de obrigação principal, portanto, falece de competência a essa Câmara de Julgamento, ao passo que a exigência destas possui expressa previsão legal.

E por fim, após os ajustes realizados pelo autuante não restou dúvida do PAF, portanto ficou prejudicado o pedido de tratamento em favor do contribuinte, de acordo com o disposto no Art. 112 do CTN.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269352.0022/11-3 lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.339.032,92**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS