

**A. I. N°** - 206891.0056/17-0  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - PAULO CESAR DA SILVA BRITO, EUZIANE GOUVEIA DA SILVA e MARCOS ANTONIO SILVA CARNEIRO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 17/08/2018

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0118-03/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTO IMPORTADO (NAFTA PETROQUÍMICA). A base de cálculo é o valor correspondente à entrada mais recente nos termos do art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96 e art. 17, §7º, inciso I, da Lei nº 7.014/96. Cálculos do débito efetuados em conformidade com as disposições legais e os ditames da ciência contábil. Infração subsistente. Não acatadas as preliminares de nulidade da autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/11/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$183.060,18, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da Infração 01.02.23 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, nos meses de agosto a outubro de 2014. Como suplemento informa “Trata-se, portanto, de estorno de crédito fiscal em decorrência de erro na determinação da base cálculo prevista no art. 13, §4º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, que implicou pagamento a menor do ICMS.”

O Autuado apresenta Impugnação, fls. 77 a 102, inicialmente observa a tempestividade da peça defensiva em seguida alinha os argumentos abaixo resumidos.

Observa que, segundo se infere do Auto de Infração a Fiscalização glosou parte do crédito fiscal, promovendo o estorno de valor da base de cálculo, a partir da exclusão dos valores pagos de PIS/COFINS e ICMS do “valor correspondente à entrada mais recente” (VCEMR), promovendo revisão do custo da nafta petroquímica.

Registra que o auto de infração manifestamente se equivoca em suas considerações, tendo em vista dois fatores: i) - a jurisprudência do STJ consolidou o entendimento de que a base de cálculo para o contribuinte produtor é a do art. 13, §4º, inciso II, da LC 87/1996 (o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento) e; ii) - mesmo que aplicável fosse a hipótese do art. 13, §4º, inciso I, da LC 87/1996 (o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria), este conceito não excluiria o valor dos tributos ICMS, PIS e COFINS.

Diz não proceder a pretensão do Fisco baiano de efetuar a glosa dos valores de ICMS pagos na origem, em seu prejuízo que apurou a base de cálculo de acordo com os ditames da Legislação do ICMS do Estado de Origem da mercadoria transferida, tudo como determinam os artigos 101 e 102 do CTN c/c 8º e 9º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

Revela que, nos termos dos artigos 101 e 102 do CTN, a legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em regra tem vigência apenas no território de cada um deles,

nos termos da competência normativa que lhes confere a Constituição, de modo que a extraterritorialidade é admitida apenas em situações excepcionais.

Afirma que a legislação do Estado de origem é aplicável na apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, seja por lá ocorrer a aquisição dos bens, seja também porque naquele território se constituiu a obrigação tributária em razão da qual é pago o ICMS que se torna crédito fiscal no Estado de destino.

Assevera inexiste incorreção alguma no procedimento da Contribuinte, que aplicou a legislação do Estado de origem na apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, não sendo dado a o Estado de destino desconsiderá-la, pois, como demonstrado, aplicar-se-á a legislação em que situados os bens e/ou constituídas as obrigações tributárias.

Inclusive, se o Estado de destino diverge do alcance que o Estado de origem atribui ao conceito de “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” nas transferências interestaduais de produtos industrializados, tampouco lhe é dado desconsiderá-la, sob pena de ofensa aos art.1º, *caput*, art. 18, *caput*, e art. 25, §1º, todos da CF/88.

Declara que, se o Estado de destino entende que a legislação do Estado de origem exorbitou a competência normativa que lhe confere a Constituição Federal, mesmo em razão de supostamente dispor sobre matéria reservada à Lei Complementar, resta-lhe apenas levar a questão ao STF, nos termos do art. 102, inciso I, alínea “f”, da CF/88.

Assevera que na espécie, aplicar-se-á a jurisprudência do STJ, que amparada em precedentes do STF, a partir dos quais houve reconhecimento de repercussão geral em matéria análoga à presente no RE nº 628.075 RS, que decidiu pela impossibilidade de se punir o contribuinte pelo respeito à legislação do Estado de origem.

Observa que a impossibilidade de a Fiscalização desconsiderar a legislação do Estado de origem é confirmada pelo art. 167, do RPAF-BA/99, que - sem limitar a restrição nele prevista à legislação estadual - afirma que “não se incluem na competência dos órgãos julgadores: I - a declaração de inconstitucionalidade”.

Afirma que, para desqualificar o método de apuração do custo realizado, a Fiscalização necessariamente substituiu a legislação do Estado de São Paulo, que regulamenta a apuração do “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, nos termos dos artigos 101 e 102 do CTN c/c 8º e 9º da LINDB, para aplicar seu próprio entendimento sobre o conteúdo do art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96. Prossegue afirmando que ao fazê-lo, a Fiscalização acabou por exorbitar a própria competência da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e declarou, indiretamente, a inconstitucionalidade da legislação do Estado de São Paulo, como se depreende da Súmula Vinculante nº 10, do STF.

Ao tratar do conceito do “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” e da impossibilidade de exclusão de ICMS, PIS e COFINS, frisa que mesmo superada a questão anterior, a infração apontada nos autos deve ser também julgada insubstancial em vista de se ter promovido indevida interpretação do conceito de “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, previsto no art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96.

Observa que o presente caso concreto aborda as transferências de nafta petroquímica, no ano de 2014, a partir do Terminal de São Sebastião/SP - REPLAN (Paulínia/SP), estabelecimento com CNPJ 33.000.167/0661-29, e que o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no REsp 1.109.298/RS, cujo trecho reproduz, de que é a atividade do estabelecimento que determina a incidência das hipóteses dos incisos I ou inciso II, do §4º, do art. 13, da LC nº 87/1996.

Diz ser indubitável que, quando se tratar de produção do estabelecimento, os valores unitários referentes às transferências se baseiam na adoção da metodologia de cálculo prevista no art. 13, § 4º, inciso II, da LC nº 87/96. Prossegue frisando que, quando não se tratar de produção do estabelecimento, conforme operações objeto de análise nesse Auto de Infração (transferência a partir de terminal), os valores unitários referentes às transferências obedecem ao critério da

última entrada do produto, de acordo com o lote de produção do mesmo (art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96).

No que pertine à composição do valor das transferências de agosto, setembro e dezembro do ano de 2014, destaca que não houve erro na determinação da base de cálculo, conforme se pode verificar nas planilhas que colaciona às fls. 87 a 92.

Afirma que para a composição dos valores unitários foram observados o lote do produto, o período de emissão, além de acrescentar o ICMS ao valor unitário da nota fiscal de entrada, conforme exemplo que cita. Prossegue assinalando que a determinação do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria seguir precisamente os valores praticados, sendo necessário destacar que a autuação nem mesmo questiona a respeito de vícios na referida determinação.

Registra que a pretensão do Fisco é, unicamente, excluir da base de cálculo do ICMS na transferência interestadual os chamados “tributos recuperáveis”, quais sejam, o ICMS na entrada, as contribuições ao PIS e a COFINS. Sustenta que essa pretensão manifestamente viola os preceitos legais vigentes a respeito da determinação da base de cálculo, elemento a respeito do qual leciona Paulo de Barros Carvalho, cujo trecho dos ensinamentos do jurista transcreve.

Diz ser manifesta a importância na definição desse elemento tributário, que dimensiona as proporções do fato imponível para o fim de determinar o valor da obrigação tributária, bem como indica a real natureza da exação, revelando o verdadeiro aspecto material da incidência, que pode vir oculto na norma tributária.

Lembra que no caso dos impostos, tal como o ICMS, ora tratado, a base de cálculo há de estar prevista em lei complementar (art. 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88) e, em se tratando da hipótese de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica situados em diferentes Estados da Federação, em que ocorre a incidência do imposto como forma de atribuir a cada um deles o montante do imposto gerado pela circulação ocorrida em seu território, inexiste o critério preço, a partir do qual normalmente se estrutura o valor da operação, conforme prevê o §4º do art. 13.

Diz ser essa norma idêntica à que consta da Lei Estadual nº 7.014/1996, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, e reproduz, *ipsis literis*, a disposição contida no art. 13, §4º, da LC nº 87/1996. Registra que a lei complementar nacional não estabelece um conceito específico para “valor da entrada”, tampouco o faz a lei do Estado da Bahia. Lembra que somente foi trazida pelo Fisco a Instrução Normativa nº 52/13, a qual reputa meramente “elucidativa”, mas que se revela desafinada com as normas gerais da lei complementar, violando o art. 146, da CF/88.

Sustenta que por “valor da entrada mais recente” há de se entender que se trata do valor pelo qual o estabelecimento remetente tenha recebido, em data mais recente, mercadorias da mesma espécie da que é objeto da transferência. Por isso, assevera que a autuação se revela incorreta, ao sustentar que o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, haveria de ter sido o valor equivalente ao “custo de aquisição das mercadorias”, tomado o valor pelo qual o estabelecimento do Estado de origem adquiriu a mercadoria em data mais recente, retirando desse valor o ICMS, o PIS e a COFINS, e em seguida adicionando o valor do ICMS incidente sobre a operação de saída do estabelecimento paulista.

Assinala que nesse ponto, a IN 52/2013, que supostamente “Esclarece a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadoria, nos termos da Lei Complementar 87/96 e o crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia”, não socorre a tese dos Autuantes, na medida em que constitui em mero ato administrativo insusceptível de sobrepor-se à lei ordinária e à lei complementar.

Ressalta que em nenhum lugar da Lei Complementar se encontra disposição determinando que, para encontrar o valor da entrada mais recente da mercadoria, devam ser expurgados o ICMS, o PIS e a COFINS. Observa que o “custo de aquisição” não é base de cálculo de qualquer das hipóteses de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica sediados em

Estados diferentes, pois, até o inciso II, fala em “custo da mercadoria produzida”, quando a atividade do estabelecimento remetente for industrial.

Declara que a LC nº 87/1996 elegeu em seu art. 13, §4º, inciso I, o “valor da entrada mais recente” da mercadoria no estabelecimento remetente como a base de cálculo nessa operação. Aduz que a eleição dessa rubrica como base imponível do ICMS se mostra acertada, visto que corresponde ao valor de mercado da respectiva mercadoria no momento de sua aquisição pelo estabelecimento remetente (adquirida sob as regras de mercado).

Registra que o “valor da entrada mais recente” não é sinônimo de “custo de aquisição da mercadoria”, sendo que o Pronunciamento Técnico nº 16 (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis apenas esclarece o conceito de custo. Lembra que a diferença é relevante, especialmente em relação aos tributos em discussão e sua inclusão no conceito de valor mais recente da mercadoria. Assinala que no caso especificamente das empresas mercantis é que o ICMS é tributo recuperável e o IPI é custo. Registra que as contribuições sociais ao PIS e à COFINS podem ou não ser recuperáveis, em função da forma de tributação do lucro da empresa e demais variáveis previstas em legislação própria. Arremata frisando que, diferentemente do que ocorre com o ICMS e IPI, para os quais a Constituição Federal prevê a obrigatoriedade do regime não-cumulativo, o mesmo não ocorre com a COFINS e PIS, de modo que o regime de incidência cumulativa e não-cumulativa coexistem na esfera das contribuições.

Revela que em face do embasamento constitucional, fica a cargo da lei estabelecer quais atividades econômicas observarão a não-cumulatividade (ex: indústria farmacêutica), enquanto as demais atividades ficarão sujeitas ao regime cumulativo das contribuições (ex: atividades financeiras). Afirma que a legislação infraconstitucional utilizou também de outros parâmetros, além daquele relativo ao setor de atividade econômica para definir as hipóteses de sujeição ao regime não-cumulativo ou cumulativo. Assevera que critérios como o regime de apuração do imposto de renda, bem, como o relativo à opção do contribuinte pela sujeição ao Simples também são parâmetros para a diferenciação do regime no tocante a COFINS e PIS. Assevera que o “valor da entrada” é constante para qualquer empresa, já que equivale ao valor de aquisição da mercadoria conforme praticado no mercado, porém o “custo de aquisição” é variável, dependendo da forma de recuperação do ICMS, IPI, PIS e COFINS de cada pessoa jurídica. Remata assinalando que o valor da entrada é diferente do custo de aquisição, daí a impropriedade de se querer atribuir similaridade a conceitos diferentes.

Destaca que a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706 não socorre a intenção do Fisco neste caso, pois ali se analisava a *base de cálculo do PIS e da COFINS*, e não a base de cálculo do ICMS. Reafirma que a definição desse elemento é crucial não apenas para mensurar as proporções do fato imponível, mas também para revelar a natureza da exação, trazendo o aspecto material da incidência, que pode vir oculto na norma tributária.

Registra que o cuidado na aplicação do precedente passa pela exata adequação do caso concreto ao princípio lá insculpido. Diz ser necessário, pois, observar, não somente se a conclusão é similar, mas se a causa de pedir se adequa à hipótese do julgamento anterior, bem como, se há especificidades, já se encetam dúvidas quanto à adequação, antevendo-se a disparidade entre a causa apresentada e a hipótese inscrita no enunciado judicante.

Afirma que, no caso julgado pelo STF no RE 574.706, se discutia a hipótese de incidência em que o texto constitucional define que o financiamento da seguridade social se dará, entre outras fontes, por meio de contribuições sociais sobre a receita ou o faturamento das empresas. Ressalta que o julgamento trouxe a premissa de que o ICMS constitui trânsito contábil, e isso o afasta dos conceitos de receita e de faturamento. Afirma que o STF nunca decidiu a respeito do conceito de “valor da entrada mais recente”, que é a base de cálculo do tributo ICMS, definida em legislação complementar própria. Continua ressaltando que, nesse particular, calha invocar a previsão do art. 108, §1º, do Código Tributário Nacional, ao dispor que “o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei”. Assevera que no presente caso, não pode o Fisco utilizar de analogia por conta da natureza potencialmente recuperável do ICMS, do PIS e da

COFINS para igualar o tratamento de situações legais que utilizam conceitos diferentes (receita/faturamento *vs* valor da entrada mais recente), promovendo glosa de crédito fiscal do ICMS e majorando o valor do tributo recolhido no Estado de destino.

Revela que, por esses motivos não cabe invocar, o RE 574.706 para alterar o sentido da expressão “valor da entrada mais recente do produto no estabelecimento”, a qual nitidamente remetente ao montante contido no documento fiscal que acoberta a pretérita e última operação de aquisição e que, portanto, é registrado por este contribuinte (remetente da transferência interestadual) em seus competentes livros fiscais.

Afirma que a pretendida exclusão dos tributos recuperáveis do valor da entrada mais recente, para a apuração do ICMS nas operações em apreço, implicaria incidência deste imposto em uma base imponível que não corresponde ao valor de mercado da operação, provocando, por consequência, desproporção na concentração do correspondente crédito tributário entre as Unidades Federadas envolvidas na operação, ensejando conflito de competência em relação à receita do ICMS.

Sustenta que essa pretensão de excluir o valor dos tributos recuperáveis do “valor da entrada mais recente” conflita com a literalidade da lei de regência, já que o legislador teria feito apontamento específico se pretendesse estabelecer como base de cálculo para as operações em apreço o montante correspondente ao valor da entrada mais recente, subtraídos deste os valores dos tributos recuperáveis. Prossegue frisando que, definido o valor da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais, tem-se igualmente definido o montante a ser legitimamente apropriado como créditos pelo contribuinte destinatário dessas operações.

Registra que, desse modo, ao receber transferências interestaduais remetidas por estabelecimento comercial da mesma pessoa jurídica, o estabelecimento destinatário tem o direito de se creditar do ICMS devido na operação anterior, cuja apuração tem por base o valor da entrada mais recente, sem quaisquer expurgos de valores relativos aos tributos recuperáveis incidentes na pretérita e última operação de aquisição pelo estabelecimento remetente.

Declara que uma vez apropriados créditos fiscais nesses contornos, não há quaisquer fundamentos jurídicos válidos que legitimem autuações fiscais tendentes a glosá-los. Destaca o recente provimento antecipatório obtido por varejista (Lojas Riachuelo S/A) junto à 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/BA, para suspender a exigibilidade de crédito tributário objeto de autos de infração lavrados pelo Estado da Bahia sob o fundamento, ora atacado, (Processo nº 0535084-94.2017.8.05.0001).

Assevera que os contribuintes que realizam transferências interestaduais entre seus estabelecimentos comerciais não devem se curvar a imposições fiscais infundadas, mas devem apurar o ICMS devido nessas operações com base no inciso I, do §4º, da LC nº 87/96, isto é, tomando como base de cálculo o valor da entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento remetente, sem quaisquer expurgos de valores referentes aos tributos recuperáveis incidentes na operação de aquisição.

Observa que, dando efetividade à não cumulatividade do ICMS, por sua vez, os destinatários dessas operações devem se apropriar como créditos da integralidade do ICMS cobrado na transferência interestadual. Destaca que eventuais questionamentos fiscais, tendentes a limitar os direitos desses contribuintes, devem ser rechaçados, para que a incidência do ICMS e o correspondente direito creditório sejam norteados pelos termos da lei, atendidos os escopos da LC nº 87/96 e em consonância com a jurisprudência pátria.

Afirma ser insubstancial a conclusão dos Autuantes, de que o valor utilizado estaria superior ao previsto no inciso I, do §4º, do art. 13, da LC nº 87/96, e que a transferência interestadual do estabelecimento do Estado, teria gerado, no CD situado na Bahia, creditamento de ICMS em valor acima do permitido no ordenamento legal.

Pugna pela intimação da fiscalização para apresentar informação fiscal, conforme previsto no RPAF-BA/99 em seus artigos 126 e 127, lhe oportunizando a manifestar-se acerca da informação prestada a fim de resguardar o contraditório.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração, por inexistir violação do art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso I, do RICMS-BA/12, já que não cometeu infração alguma, tendo recolhido regularmente o ICMS na forma da legislação tributária.

Os autuantes prestam Informação Fiscal, fls.110 a 112-v. Inicialmente destacam a Impugnação do Autuado sintetizando a tese defensiva de que quando a base de cálculo for o valor correspondente à entrada mais recente, não pode se fazer a exclusão de ICMS, PIS e COFINS.

Asseveram que na narrativa constante do Auto de Infração, fl. 54verso, fica claro que a mercadoria foi fabricada por terceiros, pois importadas do exterior - Argentina e Argélia - Anexo III, fls. 63 a 65.

Assim sendo, registram terem sido essas as operações de entradas mais recentes contabilizadas pela própria Autuada (Notas Fiscais relacionadas no referido Anexo III - fls. 63 a 65.

Com relação à Base de Cálculo, assinalam que já constam deste processo, fls. 09 a 23 os esclarecimentos dos Auditores Fiscais que fundamentaram a Auditoria Fiscal realizada.

Reproduzem o teor do extrato de decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na Apelação n.º 0553866-57.2014.8.05.0001, com o intuito de confirmar o acerto da autuação.

Finalizam a peça informativa mantendo na integralidade o Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo impugnante pela impossibilidade da Fiscalização desconsiderar a legislação do Estado de origem.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva. Isto porque, os autuantes agiram em conformidade com as disposições legais de regência.

Na realidade, não se trata de desconsideração da legislação do Estado de origem, haja vista que não foi restrinido o direito ao crédito, nem elevou a carga tributária do contribuinte.

A glosa do crédito fiscal de que cuida o presente Auto de Infração, não ofende ao princípio constitucional da não-cumulatividade, haja vista que 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. Contudo, para que haja direito à utilização do imposto cobrado nas operações anteriores, é indispensável 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. A Lei nº 7.014/96 apenas criou novos critérios para a sua apuração, nas hipóteses em que o contribuinte não apresentasse o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida, em consonância com o art. 148, do CTN.

No presente caso, a glosa do crédito fiscal utilizado indevidamente não representa desconsideração da legislação do Estado de origem, mas sim, observância dos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 87/96, e visa evitar prejuízos na repartição das receitas tributárias entre os Estados de origem e destino.

Diante do exposto, não acolho a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto ao pedido formulado pelo Impugnante para que fosse intimado para tomar conhecimento da Informação Fiscal prestada pelos autuantes, por certo que a descrição dos fatos e os relatórios, arquivos e demonstrativos constantes do CD recebido pelo Autuado, são suficientes para

compreensão dos critérios utilizados pelos Autuantes para a exigência fiscal em lide, portanto, desnecessário o atendimento do pleito, que, por isso, fica indeferido.

No mérito o Auto de Infração em exame, versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas transferências interestaduais de Nafta Petroquímica importada, com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

Em sede de defesa, o Impugnante sustentou que a pretensão do Fisco é, unicamente, excluir da base de cálculo do ICMS na transferência interestadual os chamados “tributos recuperáveis”, quais sejam: o ICMS na entrada, as contribuições ao PIS e a COFINS. Sustenta que essa pretensão manifestamente viola os preceitos legais vigentes a respeito da determinação da base de cálculo.

É indubioso que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, §4º, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, §7º, inciso I, da Lei nº 7.014/96:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

[...]

*§ 7º Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é:*

*I - o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; ou*

*II - o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento.*

A questão a ser decidida consiste em saber quais as parcelas que compõem o valor da entrada mais recente da mercadoria, conforme estabelecido na legislação. Se o PIS e a COFINS integram esse valor.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e o PIS têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo-se que a receita está relacionada ao faturamento da empresa, seja decorrente da venda de bens ou de prestação de serviços.

O PIS e a COFINS são tributos não-cumulativos, têm como fato gerador o faturamento mensal da empresa, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. No caso das transferências não há que se falar em venda de mercadoria nem receita auferida na operação realizada, considerando que a transferência é caracterizada pela saída de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.

Na informação fiscal, os autuantes informaram que a autuação fiscal foi embasada na orientação da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA e também em julgamentos anteriores proferidos pelo CONSEF, de forma que é correta a exclusão das parcelas dos tributos recuperáveis (PIS e COFINS).

Efetivamente, o posicionamento que prevalece no âmbito da SEFAZ/BA, em relação às transferências interestaduais de mercadorias, nos termos da Lei Complementar 87/96, é no sentido de que, na formação da base de cálculo o remetente não deverá computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), incidentes na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento.

Vale ressaltar que foi editada a Instrução Normativa nº 52/2013, esclarecendo a apuração da base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias, nos termos da Lei Complementar 87/96 e o crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia, destinatário da mercadoria.

Em relação ao questionamento do autuado quanto à constitucionalidade da Instrução Normativa, observo que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.269/99.

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível. Ou seja, durante o procedimento fiscal a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatado cometimento de infração à legislação tributária efetua-se o lançamento do imposto mediante a lavratura do Auto de Infração, instaurando-se o processo administrativo fiscal para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando o autuado apresenta defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário.

Ao apurar a base de cálculo referente às transferências de forma não prevista na Lei Complementar 87/96, o Autuado assumiu a responsabilidade pelo imposto e o consequente ônus financeiro, tendo em vista a concepção de que nas transferências interestaduais deve ser considerado como expressamente definido na LC 87/96 e na Lei 7.014/96.

Constatou que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais já citados, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS.

Assim, resta patente nos autos o cometimento da irregularidade pelo Autuado, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal.

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206891.0056/17-0, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$183.060,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

AEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR