

PROCESSO - A. I. Nº 206891.3046/16-7
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0090-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/12/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0290-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. 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, § 7º, da Lei nº 7.014/96, que deve ser apurada com a exclusão dos impostos recuperáveis. Indeferido pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0090-03/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 18/10/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$718.667,60, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

INFRAÇÃO 01 – 01.02.23: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 10/05/2017 (fls. 257 a 272) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Trata o presente processo de exigência de ICMS, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, nos exercícios de 2012 a 2015, 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.

O defendente alegou que um dos fundamentos utilizados pela Fiscalização para a lavratura do presente Auto de Infração está fundamentado em normas infralegais, como a Instrução Normativa nº 52/2013 e no item 11 do Pronunciamento Técnico CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) nº 16 (R1) – Estoques, situação em que o Direito Tributário socorre-se de normas contábeis.

Observo que os autuantes efetivamente citaram as normas acima referidas. No entanto, o fundamento legal da autuação é aquele previsto no inciso I, § 4º do art. 13 da LC 87/96 e na Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, art. 17, § 7º, inciso I, conforme consta do enquadramento legal e não apenas na Instrução Normativa nº 52/2013. São citadas ainda, decisões judiciais e administrativas, apenas com a finalidade de reforçar a ação fiscal. Entendo que estas citações em nada afetaram a compreensão do autuado sobre a acusação fiscal que lhe foi imputada, conforme se depreende do teor de sua defesa.

Saliento que a descrição da infração permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art.18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

O defendente alegou que existiriam inconsistências materiais no levantamento fiscal, visto que a fiscalização teria apontado vários meses, ou até mais de um ano, entre as duas datas reputadas como mais recentes. Disse que a distância no tempo entre as saídas e as entradas reputadas “mais recentes” impede que as considere realmente “mais recentes” sem ferir o bom senso. Arguiu haver grandes espaços de tempo entre várias saídas e as correspondentes “entradas mais recentes” de determinados tipos de produto, espaços ineficazes para centros de distribuição de uma empresa do porte da Defendente. Observou que a título de exemplo, o produto com Código 147607 (“ADES ZERO LARANJA”), a entrada de 29.04.2014 (coluna “DATA VEMR”) é considerada a “mais recente” em relação a saídas muito menos remotas, indo até a ineficaz data de

01.06.2015, mais de um ano depois. Frisou ser inverossímil, que um produto de alta circulação como esse ficasse quase catorze meses sem entrar no seu centro de distribuição.

Solicitou fosse determinada a baixa do feito em diligência para que a Fiscalização reprocessasse os dados, de modo a depurar essa suposta distorção.

Sobre a arguição de “inconsistências materiais”, os autuantes informaram que o contribuinte não trouxe à lume nestes autos, prova da alegação de que existe um grande lapso temporal entre várias entradas mais recente e as posteriores saídas em transferência interestadual. Esclareceram que todo o trabalho de auditoria foi realizado com os arquivos Sintegra e SPED fiscal, entregues ao fisco pela empresa. Explicaram que foi considerado para apurar a entrada mais recente, as operações de compras efetivadas pelos estabelecimentos que fizeram as operações de transferência interestadual e constantes dos arquivos que lhes foram entregues.

Observe que é assegurado ao sujeito passivo tributário, o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, conforme regra do art.123 do RPAF/99.

Nessa linha de raciocínio, se o autuado constatou inconsistências no levantamento fiscal ou se verificou que a empresa fez outras operações de compras, que não relacionou tais dados em seus arquivos eletrônicos enviados à SEFAZ, caberia fazer a apresentação do rol dessas operações, objetivando analisar os dados e, se for o caso, reprocessar o trabalho para considerá-las para apuração da entrada mais recente. No entanto, a empresa autuada limitou-se a afirmar que existem outras operações de entrada mais recente e não trouxe aos autos os elementos de prova para validar o que alegou.

Neste caso, como o defendente não trouxe ao processo um só documento que comprovasse sua argumentação. A mera alegação de que ocorrências de entradas de determinados produtos em seu Centro de Distribuição, em espaço de tempo superior a um ano não seria verossímil, carece de prova que demonstre de forma inequívoca tal fato.

Dessa forma, fica indeferido o pedido de diligência pleiteado pelo defendente, pois entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I do RPAF/99.

O aspecto controvertido na presente demanda, gira em torno da exegese do artigo 17, § 7º, inciso I da Lei Estadual nº 7.014/96 que, por sua vez, encontra fundamento de validade no artigo 13º, § 4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

No entender dos autuantes, os valores objeto de lançamento foram apurados com base em critérios não autorizados pela Lei.

Já o defendente, sustenta que, nos termos da Lei Complementar, a base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferência de mercadorias destinadas à revenda deve corresponder ao valor da entrada mais recente da mesma mercadoria, assim entendido aquele efetivamente pago pelo estabelecimento adquirente, nele devendo estar inclusos o ICMS, PIS e COFINS incidente naquela operação.

Observe que o autuado questiona o critério previsto no art. 13, § 4º, 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. O defendente alega equívocos na apuração do valor da entrada mais recente utilizada pelos autuantes na determinação do crédito fiscal considerado como indevido, ao excluir os impostos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS).

Conforme a descrição dos fatos foi efetuado estorno de crédito de ICMS na forma da LC 87/96, em virtude de a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos para filiais localizadas neste Estado, ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, § 4º, Inciso I) período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015. A base de cálculo deve ser correspondente ao valor da entrada mais recente das mercadorias, nas saídas em transferência interestadual para a filial situada neste Estado.

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 a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à Lei Complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º, I, da Lei Complementar nº 87/96:

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;

Como se trata de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo produtos transferidos para a

filial localizada neste Estado, aplica-se o disposto supra citado. Portanto, observo que o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado art. 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar 87/96, ou seja, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Vale ressaltar, que a autuação foi efetuada com base nas notas fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte, constando discriminadamente os valores apurados pelos autuantes para efetuar os estornos dos créditos, conforme demonstrativos fls.11/16, recibo de entrega dos demonstrativos e CD fls. 09/10.

Da análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional, entendo 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;

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. Ou seja, se o PIS e a COFINS integram esse valor.

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 esclareceram que a autuação fiscal deu cumprimento a orientação da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA sobre a matéria e também seguiu julgamentos anteriores proferidos pelo CONSEF, de forma que é correta a exclusão das parcelas dos tributos recuperáveis (ICMS, 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 salientar, que foi editada a Instrução Normativa nº 52/2013, estabelecendo a 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.

Na referida Instrução Normativa consta a orientação de 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”, o que confirma o acerto da autuação. Como as Instruções Normativas não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam, não se pode afirmar que a mesma tenha criado novas regras para a situação em comento.

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

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

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

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

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

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

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

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

“11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição.” - NBC TG 16.

Observo que ao apurar a base de cálculo referente às transferências de forma não prevista na Lei Complementar nº 87/96, o autuado assumiu a responsabilidade pelo imposto e o conseqüente ônus financeiro, tendo em vista a concepção de que nas transferências interestaduais deve ser considerado como expressamente definido no art. 17, § 7º, I, da Lei nº. 7.014/96.

Logo, pelo exposto, entendo que o estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores associados ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, como previsto no art. 13, § 4º, I da LC nº 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação no estabelecimento remetente.

Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluo pela subsistência da autuação, 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 indevido.

O impugnante aduziu que este órgão administrativo de julgamento deve reconhecer a necessidade de relevação das multas e da exclusão de qualquer acréscimo decorrente da mora, caso prevaleça o reconhecimento de que nenhuma penalidade poderia ter sido aplicada pelo auto de infração em análise, considerando ser a Instrução Normativa 52/2013, apenas interpretativa.

Deixo de acolher pleito do defendente pela exclusão da multa, correção monetária e dos acréscimos moratórios, considerando que, no que pertine à multa aplicada, a mesma, bem como os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, especificamente ao art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 102, § 2º, do COTEB com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Em relação a alegação da defesa, de inconstitucionalidade do percentual da multa aplicada de 60%, visto que a mesma foi fixada em patamares que tornam sua cobrança confiscatória, sendo vedado o confisco, sob pena de violação ao direito de propriedade, verifico que não pode ser acatada. Observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista em dispositivo legal, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

O autuado solicitou que as intimações referentes ao presente processo administrativo, sejam remetidas, via Correios, ao endereço dos advogados da impugnante (Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3.477, 16º Andar, CEP 04538-133, Bairro Itaim Bibi, São Paulo/SP), em nome de Abel Simão Amaro (OAB/SP nº 69.289) e Filipe Carra Richter (OAB/SP nº 234.393), sob pena de nulidade do ato de comunicação.

Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos qualquer fato ou prova que tivesse o condão de modificar o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 282 a

300, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Explica tratar-se de Auto de Infração lavrado para glosa de créditos nos anos de 2012 a 2015 relativos a entradas de mercadorias oriundas de centros de distribuição da Recorrente situados em outros Estados da Federação, tendo sido aplicável o inciso I, do §4º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 cumulado com Instrução Normativa nº 052/2013.

Afirma que, apesar da clareza da regra legal, a Fiscalização entendeu que os tributos recuperáveis (PIS-Pasep, COFINS e ICMS) por esses estabelecimentos remetentes não poderiam ter integrado a base de cálculo do imposto em tais transferências. Informa que, em razão disso, a Fiscalização utilizou o valor da entrada mais recente (“VEMR”) das mercadorias em estoque, deduziu o valor destes tributos e exigiu da Recorrente os créditos de ICMS correspondentes à minoração em questão. Foi então glosado ICMS no valor de R\$ 718.667,60.

Alega que, ao longo do processo administrativo, demonstrou diversas inconsistências entre as datas de saída de produto e do VEMR utilizado. Em alguns casos, o Fisco considerou como entradas “mais recentes”, operações ocorridas vários meses antes da saída tributada. Apesar de todas estas demonstrações, diz que o Acórdão recorrido entendeu que a Recorrente não comprovou suas alegações e que “caberia fazer a apresentação do rol dessas operações objetivando analisar os dados e, se for o caso, reprocessar o trabalho para considerá-las para apuração da entrada mais recente”.

Argumenta, contudo, que, conforme será demonstrado a seguir, não cabe à Recorrente refazer o trabalho fiscal, como pretende a Fiscalização com a anuência da decisão aqui recorrida, que rejeitou os argumentos expostos na Impugnação da Recorrente e, assim, manteve integralmente a autuação fiscal. Afirma não poder se conformar com o Acórdão recorrido com base nos seguintes fundamentos: *“a) A lei tributária deixa muito claro, e diz de maneira direta, que não cabe à Recorrente realizar lançamento. A Fiscalização simplesmente testa números, presumindo fatos geradores, e coloca a carga da empresa a tarefa de explicar do que se trata. Assim, diante das inconsistências do presente lançamento, requer seja decretada a nulidade do lançamento; b) O inciso I, §4º do artigo 13 da Lei Kandir dispõe que a base de cálculo do ICMS é o valor correspondente à entrada mais recente do estoque. Não se menciona “custo” da mercadoria. Assim, a Fiscalização extrapolou a legislação ao determinar a exclusão dos tributos recuperáveis da base de cálculo do ICMS; c) A Fiscalização também extrapolou a legislação ao utilizar o item 11 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (“CPC”) nº 16, relativos a estoques, para fundamentar o auto de infração. Os pronunciamentos contábeis, a lei societária e mesmo a legislação do IRPJ/CSLL não são relevantes para o estabelecimento dessa base de cálculo, conforme, aliás, já decidiu a jurisprudência deste e. CONSEF, e consoante vem sendo reiterado de maneira pacífica pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia; e d) Não é cabível a retroatividade da Instrução Normativa nº 52/2013, uma vez que não se trata de norma interpretativa apenas. Ao contrário do que afirma o v. Acórdão recorrido, essa orientação é flagrantemente ilegal, inovando o ordenamento jurídico de maneira ilícita. Isso é reconhecido pela jurisprudência deste CONSEF e do e. Tribunal de Justiça da Bahia, conforme será melhor explicitado. Além disso, é de rigor o afastamento das multas relativas a períodos anteriores a essa Instrução Normativa com base no artigo 100 do Código Tributário Nacional (“CTN”), ainda que se a repute meramente interpretativa, coisa que ela certamente não é”.*

Por essas e outras razões, entende que o Auto de Infração deve ser completamente cancelado.

Preliminarmente, alega inconsistências materiais e nulidade total do lançamento. Explica que o Acórdão recorrido não acatou a preliminar de nulidade levantada pela Recorrente, que apontou, desde o início deste processo, as várias inconsistências na apuração do VEMR utilizado pelo Fisco. Informa que a decisão afirmou que o auto de infração preenche todas as formalidades legais e que cabe ao contribuinte apresentar as provas de que não cometeu a infração. Transcreve trecho da decisão atacada.

Assevera, contudo, que o Auto de Infração padece de vícios que o cominam de nulidade, já que

não observam o comando do artigo 142 do CTN, bem como o desenvolvimento de uma defesa pautada em situações claras e concretas. Alega que o lançamento não foi realizado com o devido respeito à legislação e à vinculação plena que limita a atividade de constituição do crédito tributário, sendo impreciso, errôneo e obscuro, ensejando flagrante violação ao direito da Recorrente à ampla defesa. O que se pretendeu com o presente Auto de Infração (com o aval da decisão de primeira instância) é que a própria Recorrente, após demonstrar as inconsistências gritantes do cálculo elaborado pelo Fiscal, também refaça o lançamento, trabalho privativo das autoridades fiscais. Ressalta que é com bastante veemência que a empresa rechaça a situação aqui posta.

Explica que, desde a Impugnação, demonstrou várias inconsistências entre as datas de saída de produto e do VEMR utilizado. Afirma que o Fisco considerou como entradas “mais recentes” operações ocorridas vários meses antes da saída tributada, sendo impossível que isso condiga com os fatos, uma vez que os produtos indicados a título de exemplo são perecíveis e de grande entrada e saída. A título exemplificativo, aponta as saídas de um produto (ADES ZERO LARANJA) em 1.6.2015 cuja entrada mais recente teria sido em 29.4.2014. Apesar dessas evidências, afirma que o feito sequer foi baixado em diligência. Alega que a lei tributária deixa muito claro, e diz de maneira direta, que não cabe à Recorrente realizar o lançamento, pelo que se requer novamente a nulidade do lançamento.

Sobre as nulidades, transcreve o art. 18 do Decreto Estadual nº 7.629/1999 para apoiar a idéia de que a legislação é taxativa ao reconhecer a nulidade de autos de infração lavrados imprecisamente. Conclui, assim, que, constatada a nulidade, deve o Órgão Julgador reconhecê-la e decretá-la, ainda que se abra – como permite a lei – à Fiscalização a possibilidade de refazer o seu trabalho, indicando com clareza as autuações que entende que tenham ocorrido.

Afirma que não foram analisados corretamente os dados apresentados pela Recorrente e nem mesmo respeitadas as disposições do Decreto nº 7.629/1999 deste Estado. Apesar de toda a argumentação desenvolvida, afirma que o Acórdão recorrido rechaçou a preliminar de nulidade, sob o fundamento de que o Auto de Infração conteria “todos os pressupostos materiais e essenciais”, possibilitando a “ampla defesa e o contraditório”, sem se aprofundar sobre a questão. Contudo, isso não corresponde à realidade vista nestes autos e acaba evidenciando ainda mais a ofensa à ampla defesa e ao contraditório.

Argumenta que o lançamento de ofício e a respectiva apuração de eventual débito tributário é tarefa que cabe, de maneira exclusiva, à Administração. Solicitou-se que a Recorrente elaborasse demonstrativos dos débitos, quando isso não lhe cabe e, ademais, quando a Recorrente ataca a própria possibilidade de manutenção de qualquer débito, em razão da nulidade do trabalho fiscal. Transcreve dispositivos da legislação em apoio aos seus argumentos.

Assegura já ter provado a inconsistência do Auto de Infração, mediante exemplos peremptórios que indicam a sua total nulidade nos termos do artigo 142 do CTN, cujas disposições referentes à identificação dos fatos geradores e quantificação do crédito fiscal foram desatendidas. Ademais, afirma que já foram lançadas contra a Recorrente várias autuações, como a ora impugnada, e em todas elas não há a menor explicação a respeito de dos dados usados e por meio de que procedimento, forma ou método a Autoridade Fiscal chegou às ditas “irregularidades”, havendo nítidas inconsistências tais como as apontadas acima, relativas às datas de supostas entradas mais recentes, e sucessivas diligências que resultam em diminuição das cobranças. Indica número dos autos referidos.

Ressalta que, ao contrário do que consta no v. Acórdão recorrido, o presente auto de infração não preenche minimamente as formalidades legais, pois há clara violação ao devido processo legal e da ampla defesa quando se exige do contribuinte que corrija o trabalho fiscal, que foi realizado sem qualquer parâmetro legal.

Desse modo, reitera que o trabalho fiscal realizado não permite, em absoluto, qualquer certeza quanto à correção do procedimento, e que continuar uma cobrança com tais características é uma

temeridade e uma afronta a princípios básicos que regem não só o Direito Tributário, mas também o Direito Administrativo. Assim, o v. Acórdão recorrido deve ser integralmente reformado para que se determine a nulidade do Auto de Infração aqui combatido.

Explica que a questão central é o entendimento do inciso I, do §4º, do art. 13 da Lei Kandir, que prevê a base de cálculo dos créditos de ICMS escriturados pela Recorrente no caso em questão. Segundo a i. Fiscalização, tal base de cálculo seria o “valor correspondente à entrada mais recente (no estoque) das mercadorias adquiridas ou compradas, que é equivalente ao custo de aquisição das mesmas para composição dos seus estoques”.

Embora a Fiscalização faça alusão a “custo de aquisição”, contrapõe-se, pois alega que o dispositivo legal em questão diz apenas que a base de cálculo no caso dos autos é o “valor correspondente à entrada mais recente” do mesmo tipo de produto no estabelecimento remetente. Ressalta que a Lei Complementar não menciona nada a respeito de “custo” no mencionado inciso I, materialidade essa que a Fiscalização, sem base legal, considera relevante para a determinação da base de cálculo dos créditos de ICMS da Recorrente.

Admite que a Lei Kandir menciona “custo”, frisa, contudo, que tal referência ocorre apenas no inciso II do mesmo §4º de seu art. 13, ponto em que se trata de remetentes industriais, que não é o caso dos autos. Afirma que, no caso dos autos, o estabelecimento remetente é comercial. Por isso, no caso da Recorrente aplica-se o inciso I e não o inciso II. Logo, conclui que não cabe deduzir, do valor da base de cálculo dos créditos escriturados, os tributos recuperáveis pelo remetente (PIS/COFINS e ICMS). O relevante não é o “custo” (caso em que os tributos recuperáveis de fato teriam de ser deduzidos), mas, sim, e apenas, o “valor” da entrada mais recente, valor total, valor da operação, nos termos expressos, simples e inequívocos da Lei Complementar.

Afirma que este Conselho vem prestigiando o entendimento da Recorrente, do que é exemplo a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão n. 0054-12/16 (cuja ementa reproduz), quando acatou as razões do recurso voluntário interposto contra decisão que mantivera acusação fiscal idêntica à presente. Informa que o acórdão foi disponibilizado em 17.05.2016, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes.

Além dessa decisão, que cancelou integralmente as acusações, lista outros acórdãos nos quais a multa foi inteiramente cancelada, tendo havido neles, ainda, votos vencidos que deram pela insubsistência completa do lançamento efetuado nesses moldes.

Em apoio aos seus argumentos, transcreve julgados do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Conclui, assim, que toda a jurisprudência, que analisou especificamente a matéria em questão, está alinhada com a tese defendida pela Recorrente, qual seja, não cabe efetuar qualquer dedução da base de cálculo em questão, à completa revelia da Lei Complementar que a fixou. Alega que os julgados do e. TJBA são UNÂNIMES. Portanto, resta demonstrado que o v. Acórdão deve ser integralmente reformado.

Embora a fiscalização cite o entendimento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 16, item 11) para, supostamente, sustentar a premissa subjacente ao Auto de Infração, assevera que são irrelevantes as outras esferas normativas. Observa que, nesse pronunciamento, o CPC tratou do “tratamento contábil para os estoques”. Segundo o entendimento da Recorrente, esse Pronunciamento teve por objetivo “a questão fundamental da contabilização dos estoques, quanto ao valor do custo a ser reconhecido como ativo e mantido nos registros até que as respectivas receitas sejam reconhecidas”, e é a isso que se destina o CPC 16.

Argumenta que, ao adquirir uma mercadoria em cuja saída incidiram tributos recuperáveis que foram antecipados pelo comprador, este faz os seguintes lançamentos contábeis: a crédito em “caixa/bancos”, a débito em “estoque” e a débito em “tributos recuperáveis”, sendo todas elas contas contábeis do ativo circulante. Explica que esses tributos antecipados não comporão os “custos” a partir de cujo confronto com as “receitas” (contas de resultado) a empresa adquirente apurará o seu lucro ou o seu prejuízo contábil e fiscal ao final do exercício. Explica que assim

funciona a contabilidade das entidades. Não nega e é evidente que tributos a recuperar não integram o custo para fins de apuração do lucro. Destaca, todavia, que tudo isso simplesmente não importa, pois o dispositivo aplicável, em relação ao crédito de ICMS discutido no caso, não menciona, nada tem a ver com o “custo” contábil ou mesmo fiscal do fornecedor. O inciso I do §4º do art. 13 da Lei Complementar sequer o menciona. Alude apenas ao “*valor correspondente à entrada mais recente*” da mercadoria em questão em seu estabelecimento.

Defende que tal valor corresponde, simplesmente, ao “valor da operação”, valor pago, pura e simplesmente, como diz a Lei Complementar, não cabendo a inovação pretendida pela Fiscalização, já que quem dá a base de cálculo para o crédito de ICMS, no caso em questão, é a Lei Complementar nº 87/96, no inciso I do § 4º de seu artigo 13, que não se refere ao “custo”, e sim ao “*valor correspondente à entrada mais recente*” do produto remetido, entrada essa ocorrida no estabelecimento remetente situado em outro Estado.

Ressalta que é a legislação do ICMS (conforme art. 146 da CF/88) que determina qual é base de cálculo a ser utilizada nessa operação, e não a legislação societária, nem a do Imposto Sobre a Renda, e nem o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, por mais que esse deslocamento de “competência normativa” pudesse favorecer os cofres estaduais.

Em apoio aos seus argumentos, transcreve ementa de decisão do órgão máximo de consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em resposta à Solução de Consulta COSIT nº 208, de 2015, ao tratar de débitos fiscais constituídos por meio de lançamento de ofício.

Argumenta que, com tal entendimento, o Fisco Baiano viola a não cumulatividade e também o pacto federativo, pois prejudica o Estado de destino de eventual nova saída interestadual para outro centro de distribuição. Sonega da Recorrente a inclusão dos tributos recuperáveis pelo fornecedor localizado no Estado de origem, isso para fins de crédito de ICMS por parte do estabelecimento baiano, ao passo que esses créditos, para esse estabelecimento, deixam de ser recuperáveis e passam então a compor o custo para fins de incidência do ICMS na saída.

Conclui, assim dizendo que, diante disso, não apenas (a) o contribuinte autuado deixa de poder creditar-se e ainda tem de considerar esses créditos como “custo”, passando a incidir sobre esses valores, então, na saída, o ICMS do art. 13 da Lei Kandir (tal como a i. Fiscalização o entende), como isso ainda (b) majorará o crédito de ICMS passível de escrituração pelo centro de distribuição localizado no Estado para o qual o autuado baiano dê nova saída interestadual.

Por fim, questiona a legalidade da instrução normativa nº 52/2013, pois foi publicada no Diário Oficial do Estado em 18.10.2013, e, basicamente, fixa de maneira ilegal que a base de cálculo a que se refere o inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Kandir deve ser depurada dos “tributos recuperáveis”, isso para fins de apuração do “crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia”, situação concreta da Recorrente.

Alega que a Instrução Normativa é claramente ilegal e os julgados e considerações acima já o revelam. Basta ver que o artigo 146 da Constituição Federal aduz que os impostos terão sua base de cálculo fixada em lei complementar, e que a letra “i” do inciso XII do §2º do art. 155 estabelece que, em relação especificamente ao ICMS, a lei complementar disporá sobre a base de cálculo desse tributo. Atendendo à constituição, o inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 dispõe que na situação em tela esse valor será o correspondente ao “valor da entrada mais recente” da mercadoria no estabelecimento remetente, de modo que a Instrução Normativa em questão é manifestamente ilegal, ao pretender alterar a base de cálculo prevista em lei complementar.

No entanto, ainda que não se entenda ilegal a referida Instrução Normativa, requer que a multa referente a todo o período anterior à sua publicação seja excluída por este CONSEF, tendo em vista o disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, pois emanou orientação que, à época, era a um só tempo imprevisível e nova, de modo que não se pode apenar o contribuinte que, antes de sua revelação, não a atendia. Vale frisar que a exclusão da multa, com base no art.

106, I, do CTN, já foi aplicada em uma série de julgados do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, citando-se, por exemplo, acórdãos nº 0059-11/16, 0052-11/16, 0045-11/16.

Assim, entende que, no mínimo, deve ser reformado o v. Acórdão recorrido para determinar o cancelamento de toda a multa punitiva referente aos fatos geradores que vão de 2012 a 18.10.2013 (data da publicação da Instrução Normativa em questão).

Isso se não ocorrer a exclusão integral da multa e dos juros, com base no Parágrafo único do Artigo 100 do CTN. Ora, as “decisões dos órgãos (...) de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa” (inciso II do art. 100), quando seguidas pelo Contribuinte, afasta a “imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Afirma que provou (vide doc. 04 da Impugnação) que este e. Conselho Fazendário vem proferindo julgados contrários à tese que levou a i. Fiscalização a lavrar este Auto de Infração. Sendo assim, incide o disposto na regra em questão, de modo que deve ser excluída a multa e os juros que integram a cobrança.

Ante o exposto, requer sejam as razões de recurso acolhidas, de modo que o presente recurso seja conhecido e provido para que: (i) Seja reformado o v. Acórdão recorrido e decretada a nulidade do Auto de Infração, seja em razão de sua nulidade em sentido estrito, seja porque a Recorrente fez prova da inconsistência do método fiscal que não levou em consideração o valor de entrada mais recente da mercadoria, causando disparidade nas bases de dados consideradas; (ii) Subsidiariamente, seja dado total provimento ao presente recurso para determinar o cancelamento do presente auto de infração, uma vez que a base de cálculo apurada pela Recorrente foi correta e seguiu os parâmetros definidos pela Lei Complementar nº 87/96; (iii) Subsidiariamente aos itens (i) e (ii) acima, o cancelamento da multa e dos juros de mora, e da correção monetária, que integram o lançamento, em razão do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, conforme decisões administrativas, com eficácia normativa, que corroboram inteiramente as razões de defesa; (iv) Subsidiariamente aos dois itens anteriores, o cancelamento da multa punitiva e dos juros e correção correspondentes a ela, relativamente aos fatos geradores que vão de 2012 a 18.10.2013 (data da publicação da Instrução Normativa que estabeleceu ilegalmente o entendimento em que se baseia o Auto de Infração); (v) Subsidiariamente aos pedidos (i) e (ii), e cumulativamente com os pedidos (iii) e (iv), seja determinada a baixa em diligência para que a i. Fiscalização readeque os lançamentos, expurgando do valor cobrado o ICMS, juros e multas relativos às transferências cujas operações mais recentes sejam incorretas por incompatíveis com os próprios demonstrativos fiscais.

Nestes Termos, pede deferimento.

Às folhas 344/345, esta 2ª CJF deliberou por baixar o feito em diligência, à PGE/PROFIS, com vistas a que fosse emitido Parecer Jurídico, enfrentando as seguintes questões. 1) O entendimento veiculado na Instrução Normativa nº 052/2013 deve ser aplicado para regular os fatos geradores anteriores à sua edição? Ou somente deve prevalecer para os fatos geradores existentes após a sua edição? 2) Em sendo aplicado o diploma normativo citado, deve-se excluir a multa imposta, para o período anterior à sua edição?

Às folhas 348/352, foi emitido o parecer solicitado, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, considerando o que segue.

Quanto à primeira pergunta, respondeu asseverando que a instrução normativa é ato normativo que se limita a repetir o conteúdo de normas legais que lhe são superiores hierarquicamente, não se prestando a qualquer inovação normativa.

Nesse sentido, por se tratar de simples orientação administrativa aos seus servidores, não há de se cogitar em qualquer ofensa ao princípio da irretroatividade, podendo ser utilizada para inspirar a interpretação dos fatos ocorridos em tempo anterior à sua edição.

Às folhas 353/363, o parecer acima foi corroborado pela Procuradora Assistente, Dra. Rosana Passos, cujo opinativo agrega as seguintes considerações.

Afirma que o entendimento veiculado na IN 52/13 é ínsito à própria LC 87/96, sendo dela decorrente. Nessa linha, entende que não é caso de discussão da aplicação retroativa da IN, mas de legalidade da utilização do conceito técnico de “valor correspondente à entrada mais recente”, para fins de exclusão dos tributos recuperáveis da base de cálculo do ICMS.

Destaca que tal questão já foi enfrentada e superada pelo TJBA, na apreciação da Apelação nº 0553866-57.2014.8.05.0001, no qual a 2ª Câmara Cível validou o entendimento do Fisco baiano.

Assim, entende que o presente lançamento foi efetuado com base e observância à lei vigente à época dos fatos geradores.

Cientificado do teor do parecer da PGE/PROFIS, o Sujeito Passivo apresenta manifestação às folhas 375/378, tecendo as seguintes considerações.

Alega nulidade da intimação expedida, concedendo-lhe um prazo de dez dias para manifestação, pois a correspondência foi expedida para um endereço errado e perante patronos já desconstituídos há quase dois anos. Explica que a intimação foi destinada a um escritório, porém com o endereço de outro, não sendo nenhum dos dois o atual representante da Recorrente.

Quanto aos demais pontos, limita-se a repetir os argumentos já deduzidos em sua peça recursal, consistindo, basicamente, na alegação de ilegalidade da Instrução Normativa 52/2013.

VOTO

Quanto à alegação de nulidade em face de inconsistências materiais contidas no lançamento, peca, o Sujeito Passivo, por não especificar suas alegações, indicando, concretamente, os pontos do trabalho fiscal que se apresentam falhos.

Não cabe, igualmente, a decretação de nulidade em decorrência da denegação do pedido de diligência, pela JJF, pois a realização de diligência não é direito subjetivo da parte, mas instrumento a serviço do juízo para esclarecimentos de fatos cujo conhecimento seja indispensável ao desfecho da lide.

Ainda em sede de preliminar, cabe destacar que a atribuição de ônus probatório ao contribuinte não representa, em si, cerceamento do seu direito de defesa, mas mera decorrência lógica da dialética processual. Nesse sentido, cabe ao Fisco o ônus de provar a ocorrência do fato constitutivo de seu direito, enquanto ao Sujeito Passivo caberá o ônus processual de provar a ocorrência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito estatal de lançar. Considerando que a fiscalização carrou ao processo todos os elementos que evidenciam o surgimento da obrigação tributária, tendo oferecido, inclusive, detalhes acerca dos aspectos quantitativo, subjetivo e temporal da regra-matriz de incidência do imposto estadual, deve, a empresa, se quiser desconstituir o lançamento tributário indicar, concretamente, os pontos que o invalidam, do que não se desincumbiu.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto à alegada nulidade da intimação expedida, noto que, independentemente do endereço para o qual foi expedida a intimação, o Sujeito Passivo compareceu ao processo, apresentando manifestação às folhas 375/378, oportunidade em que aduziu as considerações que julgou pertinentes, inexistindo qualquer prejuízo que venha a justificar a anulação do ato combatido.

Assim, rejeito a alegação de nulidade, entendendo que o PAF se encontra adequadamente instruído.

No mérito, a conduta autuada foi descrita como *“utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem,*

superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos”. Trata-se de operações interestaduais de transferências entre estabelecimentos do Sujeito Passivo cuja base de cálculo utilizada deixou de excluir os impostos recuperáveis, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento, às folhas 02/03.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que a base de cálculo das operações autuadas deve ser apurada, diferentemente do que defende a fiscalização, com a inclusão dos impostos recuperáveis, já que o art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96 refere-se a “valor da entrada mais recente”.

Assim, a questão a ser dirimida tem a ver com a correta interpretação a ser dada ao texto do art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, abaixo transcrito.

“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;
...”*

É verdade que o texto legal, acima reproduzido, não faz referência expressa aos impostos recuperáveis, não sendo possível, por conseguinte, asseverar que a tese do fisco seja cristalina. A exclusão dos impostos recuperáveis da base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar 87/96, não decorre, todavia, da interpretação literal da norma, mas de uma leitura integrada do sistema, mais especificamente do alcance prático do princípio da não cumulatividade. De fato, admitir que o ICMS venha a incidir sobre uma base inflada com tributos representa aceitar o efeito cumulativo da incidência tributária em debate, gerando uma tributação em cascata nos custos das mercadorias, algo que o legislador constituinte quis afastar ao erigir a não cumulatividade como vetor de todo o sistema tributário estadual.

Esse foi o entendimento consagrado em recente decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, de 30/04/2019, exarada nos autos da apelação nº 0513561-60.2016.8.05.0001, em que figuram como apelante e apelado a empresa Estok Comércio e Representações S/A e o Estado da Bahia, respectivamente.

No Acórdão citado, a Quinta Câmara Cível manifestou-se no sentido de que devem ser excluídos, da base de cálculo, os tributos recuperáveis, conforme se lê em trecho abaixo destacado.

“Em sendo assim, definido o enquadramento legal da cobrança, é sabido que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação de entrada da mercadoria mais recente constante da nota fiscal da mercadoria, com a exclusão ou abatimento dos tributos recuperáveis.”

Assim, entendo que os tributos recuperáveis devem ser excluídos da base de cálculo.

Quanto ao argumento da ilegalidade da IN 052/2013, não merece acolhida já que descabe falar em inovação da Instrução Normativa, pois as orientações nela contidas resultam de mera interpretação da lei, nada havendo de novo. Assim tem se posicionado a jurisprudência recente do TJBA, consoante decisão exarada na Apelação nº 0338235-52.2017.8.05.0001, da lavra da Primeira Câmara Cível, cuja ementa assim consignou.

“APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. CREDITAMENTO FISCAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO REGIME DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. DECADÊNCIA. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE. INCLUSÃO DO PIS E COFINS. TRIBUTOS RECUPERÁVEIS. NÃO CABIMENTO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SAT Nº 052/2013. ... III – A Instrução Normativa 052/2013 possui natureza meramente interpretativa, aplicando-se a fatos pretéritos, incidindo sobre os do presente feito.”

Nessa mesma linha, é a decisão da Primeira Câmara Cível, nos autos da Apelação nº 0338235-52.2017.8.05.0001, publicada no DOE de 05/10/2019, em que a Relatora, Desa. Sílvia Carneiro Zarif, reconheceu aplicabilidade ampla à IN SAT 052/2013, conforme abaixo.

“Ante o exposto, o voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL À APELAÇÃO, para reconhecer a aplicabilidade da IN SAT 052/2013 aos créditos tributários cobrados ao apelado, relativamente aos exercícios de 2009 e 2010, excluídos aqueles atingidos pela decadência, mantendo a sentença nos demais termos.”

Ora, se de novo nada há é porque a IN simplesmente interpretou a lei, podendo ser aplicada retroativamente, devendo ser rejeitado o pleito de exclusão da multa para o período anterior a sua vigência. Assim, entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, tal pleito transborda os limites da competência jurisdicional deferida a este colegiado, pois o art. 158 do RPAF somente prevê tal possibilidade na hipótese de multas por descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso dos autos.

Ex-positis, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Tratando o presente processo de cobrança do ICMS sobre transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, situados em diferentes unidades da federação, em que o Fisco reclama da Recorrente o pagamento de uma suposta diferença do imposto, por utilização de crédito tributário em valor superior ao que entendeu o preposto autuante, permito-me divergir do posicionamento adotado pela Junta Julgadora, na decisão de piso, pelas razões que exponho.

Enquadraram, os prepostos autuantes, a infração no que dispunha o Decreto nº 6.284/97, nos artigos 93, Parágrafo 5º, inciso II, 97 inciso VIII, e, 124, e ainda, o Decreto nº 13.780/12, artigo 309, Parágrafo 7º, que afirmam atender ao que dispõe a Lei Complementar nº 87/96, no artigo 13, Parágrafo 4, inciso I, que assim se expressa:

“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;

Apresentando uma interpretação totalmente equivocada, lastreada no que estabelece a Instrução Normativa DITRI nº 52/2013, os autuantes autuaram a Recorrente por haver utilizado crédito fiscal nas operações de transferências recebidas de outros estabelecimentos sediados em outros Estados da Federação, sem a dedução do que denominam “tributos recuperáveis”.

Consideraram, os autuantes, como tributos recuperáveis o PIS e a COFINS, talvez por desconhecimento da legislação que regula tais tributos, desconhecendo que os mesmos incidem sobre o “faturamento” da empresa, e, que, “transferência” não constitui, nem nunca constituiu, receita operacional que poderia ser classificada como faturamento.

“Faturamento” é representado por “Receita Operacional”, decorrente de operações de mercancia, onde ocorre alienação de mercadorias e/ou produtos com transmissão de propriedade, operação totalmente inexistente quando ocorre a “transferência entre estabelecimentos da mesma empresa”.

Ao se basear em um estamento legal hierarquia inferior, no caso a IN 52/2013, os autuantes, com aceitação da Junta Julgadora e do ilustre relator, vão de encontro ao que determina legislação superior, no caso a LC 52/2013, que, em situação alguma, determina o que pretendem.

Talvez traindo o que se posicionou, o ilustre relator afirma em seu voto condutor:

É verdade que o texto legal, acima reproduzido, não faz referência expressa aos impostos recuperáveis, não sendo possível, por conseguinte, asseverar que a tese do fisco seja cristalina

Tal afirmativa bem diz da insegurança que teve o mesmo para expor seu pensamento e convicção, e, ainda mais, quando apresenta os julgados em decisões do Tribunal de Justiça da Bahia, ao apresentar decisão proferida, assim se posiciona:

Assim, entendo que os tributos recuperáveis devem ser excluídos da base de cálculo.

Quanto ao argumento da ilegalidade da IN 052/2013, não merece acolhida já que descabe falar em inovação da Instrução Normativa, pois as orientações nela contidas resultam de mera interpretação da lei, nada havendo de novo. Assim tem se posicionado a jurisprudência recente do TJBA, consoante decisão exarada na Apelação nº 0338235-52.2017.8.05.0001, da lavra da Primeira Câmara Cível, cuja ementa assim consignou.

“APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. CREDITAMENTO FISCAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO REGIME DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. DECADÊNCIA. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE. INCLUSÃO DO PIS E COFINS. TRIBUTOS RECUPERÁVEIS. NÃO CABIMENTO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SAT Nº 052/2013. ... III – A Instrução Normativa 052/2013 possui natureza meramente interpretativa, aplicando-se a fatos pretéritos, incidindo sobre os do presente feito.”

Talvez deliberadamente, o ilustre relator omite, da decisão acima, proferida pela Desembargadora Sílvia Carneiro Santos Zarif, o trecho em que a mesma, analisando a aplicabilidade do que dispõe a Instrução Normativa nº 52/2013, assim se manifesta:

*“Deste modo, sobre os períodos que não tenham sido atingidos pela decadência, houve incidência da norma infra-legal, porque **considerada por esta Corte como norma meramente interpretativa e, consequentemente, não deve haver a exclusão dos tributos recuperáveis das suas bases de cálculo para fins da obrigação ora executada**”. (grifo nosso)*

Consciente da impropriedade da autuação e falta de respaldo legal da mesma, discordando do posicionamento do ilustre relator, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 2068913046/16-7.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.3046/16-7**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$718.667,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): José Rosivaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Leonel Araújo Souza.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS