

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0027/13-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - UNILEVER BRASIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0067-03/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/03/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0369-12/19**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS ORIGINÁRIAS DE CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO. Corrigidos os equívocos na apuração dos valores de referência das notas fiscais de entrada mais recentes que resultaram em transferências interestaduais. Inconsistências corrigidas. Reconhecida, de ofício, a exclusão dos valores relativos a fatos geradores culminados com a decadência. Mantida a Decisão proferida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0067-03/16, por ter desonerado o Sujeito Passivo, em parte da infração 1, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração acusa exigência de ICMS no valor de R\$578.984,66, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal, nas operações interestaduais com base de cálculo do ICMS superior a prevista no inciso I do § 4º do art. 13 da LC 87/96, fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios e protocolo (2008 e 2009).

Consta, na descrição dos fatos, que a base de cálculo foi apurada de acordo com o valor correspondente à entrada (no estoque) mais recente das mercadorias ou o custo de aquisição das mesmas, nas operações de transferência interestadual oriundas direta e exclusivamente dos estabelecimentos comerciais ou atacadistas (CDS), com destino à filial localizada neste Estado.

Na Decisão proferida (fls. 430/444), a 3ª JJF preliminarmente afastou a prejudicial de mérito de decadência, sob alegação para aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN, fundamentando que não podia prosperar a preliminar suscitada, de início de contagem do prazo a partir da ocorrência do fato gerador e sim pela aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN, com a iniciação do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento prevalente nas Decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0130-11.11, CJF nº 0012-11.16 e CJF nº 0012-12.16.

Rejeitou a preliminar de nulidade referente ao argumento de que foi aplicada alíquota interna de 17% ao invés da correspondente de 7% ou 12%, apreciando que o levantamento fiscal aplicou corretamente as alíquotas cabíveis nas operações, tendo apenas sido transposta, para o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, a alíquota correspondente de 17%.

Afastou ainda, a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que não foi detalhado o valor da entrada mais recente, fundamentando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, explicitando como foi apurado o valor correspondente da entrada mais recente, com base na escrituração do próprio estabelecimento, e que nos casos de ocorrência de mais de uma entrada no mesmo dia foi considerada a de menor valor, tudo conforme dados disponibilizados pelo contribuinte e demonstrativos em meio físico e mídia eletrônica, foram

fornecidas ao autuado. Concluiu que o PAF está revestido das formalidades legais, não se encontrando os motivos elencados de nulidade (art. 18, I a IV do RPAF-BA/99).

No mérito, apreciou que:

*O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS, pela utilização indevida de crédito fiscal, 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 janeiro de 2008 a dezembro de 2009.*

*De acordo com 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 imposto nas operações de transferência para filiais localizadas neste Estado, ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, §4º, inciso I). Para a correção dessa situação, foram elaborados demonstrativos, tanto em meio físico quanto em meio eletrônico.*

A CF/88, na alínea “i”, do §2º, do inciso XII, do art. 155, estabelece que 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, da Lei Complementar 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;*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.*

*Como se trata de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo mercadorias transferidas para filiais localizadas neste Estado, aplica-se o disposto no art. 13, §4º, inciso I da Lei Complementar 87/96, acima reproduzido. 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 análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que define 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, §8º, inciso I da Lei nº. 7.014/96:*

*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;*

*Observo que 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, ainda que tenha agido em cumprimento à orientação da legislação do Estado de origem, tendo em vista que a concepção de que nas transferências interestaduais o valor da base de cálculo deve ser considerado como expressamente definidos no art. 13, §4º, inciso I, da LC 87/96, sendo este o entendimento pacificado em reiteradas decisões deste CONSEF.*

*Convém ressaltar que não deve prosperar a alegação do impugnante que ocorreria arbitramento da base de cálculo, haja vista que todos os elementos utilizados na apuração da exigência fiscal, ora em lide, foram, sem qualquer inferência ou procedimento indireto, obtidos diretamente dos livros e documentos fiscais fornecidos pelo próprio sujeito passivo. Portanto, não que se falar em arbitramento.*

*Alegou também o defendente violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, e diz que a Lei Complementar 87/96 relaciona as situações em que o contribuinte estaria sujeito ao estorno do imposto em seu art. 21, e não menciona em momento algum uma limitação ao direito ao crédito do ICMS, como pretende a fiscalização.*

*Depois de verificar que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC Nº 87/962, não vislumbro ofensa ao princípio da não-cumulatividade no lançamento. Em que pese a abalizada*

argumentação defensiva, reitero que não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

Depois de diversas intervenções para corrigir as inconsistências apontadas e comprovadas pelo sujeito passivo, efetuadas pelos autuantes ao cumprir as diligências determinadas por esta 3<sup>a</sup> JJF, corrigindo as inconsistências relativas às notas fiscais indicadas pelo autuado com datas de entradas mais recentes e considerando no levantamento fiscal todos os CFOPs e não apenas os relativos às compras de mercadorias, resultou na diminuição da exigência inicialmente lançada reduzindo o valor do débito para R\$189.792,80, consoante discriminado no novo demonstrativo de débito acostado à fls. 382 a 384.

Em sua última manifestação, às fls. 405 a 408, o autuado frisou que considera um absurdo, por se tratar de produtos perecíveis, o fato de o fisco considerar como entradas “mais recentes”, operações ocorridas a mais de dois anos e voltou a pugnar pela nulidade da autuação. Observo que, ao contrário do que fez nas intervenções anteriores, nas quais apresentou as notas fiscais com entradas mais recentes do que as adotadas pela fiscalização, tendo sido, naquela ocasião devidamente acatadas pelos autuantes, o impugnante apenas elencou diversas notas fiscais com as características aludidas, sem no entanto, identificar qual seria a entrada mais recente e mais adequada para a apuração da VEMR, a despeito de dispor do arquivo que lhe fora fornecido com a planilha utilizada pela fiscalização para apurar o VEMR, cujas operações entre suas filiais nella constantes, foram informadas pelo próprio autuado.

Nestes termos, entendo que não deve prosperar a pretensão do autuado, eis que, mesmo sendo instado a apresentar, em mais de uma oportunidade nas diversas diligências empreendidas no curso da instrução a totalidade das inconsistências, assim não procedera. Restando, portanto, evidenciado que meras alegações não têm o condão de elidir a acusação fiscal.

Depois de compulsar os novos demonstrativos acostados pelos autuantes, fl. 382 a 384, e verificar que o novo levantamento contemplou todos os a CFOPs e não apenas os relativos às compras de mercadorias, bem como a correção de todas as inconsistências devidamente comprovadas pelo autuado, acolho o resultado final da diligência que reduziu o valor do débito para R\$189.792,80.

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

Ademais, deve ser ressaltado que esta matéria tem sido objeto de diversos julgamentos por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF N° 0334-11/15, CJF N° 0339-11/15 e CJF N° 0342-11/15. Remanescendo assente nas decisões o entendimento de que a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias é o valor da entrada mais recente, nos termos do art. 13, §4º, inciso I, da LC N° 87/96.

Assim, concluo pela subsistência parcial 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 de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

No que diz respeito ao argumento apresentado pela defesa de que em relação à multa indicada jamais poderia ter sido aplicado o percentual de 60%, por entender que a regra contida no art. 2º do Decreto-lei nº 834/69 não foi revogada, saliento que mesmo que fosse aplicado o art. 2º do Decreto-lei nº 834/69, mencionado pelo defendant, o §1º desse mesmo artigo prevê que “o disposto neste artigo não prejudica o direito de qualquer Estado de exigir o imposto que entenda ser-lhe devido”.

Saliento que a Lei 7.014/96, atualmente em vigor é a Lei impõe a aplicação da penalidade conforme previsto no art. 42, inciso VII, alínea “a”. Logo, a multa sugerida na autuação afigura-se legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$189.792,08, conforme demonstrativo de débito às fls. 382.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 3<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA.

Em 16/08/16, o estabelecimento autuado, por meio de advogado com procuraçāo à fls. 457 a 460, peticionou juntada do Acórdão CJF 054-12/16 contendo decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal (fls. 460 a 467), manifestando-se no sentido de que deve ser acatada para uniformizar decisões.

Peticionou juntada de substabelecimentos de advogados, em 19/01/18 (fls. 493 a 503), e carta de

renúncia, em 05/02/2018 (fls. 504 a 514).

## VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a juntada de documentos feita pelo estabelecimento autuado. Constatou que este processo foi julgado Parcialmente Procedente pela 3<sup>a</sup> JJF, em 06/04/16 (fls. 430/444), interpondo Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

O contribuinte foi cientificado da decisão, em 25/04/16 (fl. 454), o que lhe asseguraria interpor Recurso Voluntário no prazo de vinte dias nos termos do artigo 171 do RPAF e não tendo feito encerrou-se o contencioso pela não interposição de recurso ao teor do art. 27 do mesmo diploma legal, pelo esgotamento do prazo.

Neste sentido, entendo que não cabe apreciar razões apresentadas fora do prazo processual, motivo pelo qual não conheço as razões invocadas na petição de fls. 460 a 467.

Entendo que, diante do esgotamento do prazo recursal, o contribuinte pode ingressar com pedido de controle de legalidade na Procuradoria Geral do Estado, nos termos do art. 113 do RPAF/BA.

No que se refere à prejudicial de mérito de decadência, verifico que o sujeito passivo alegou lavratura do Auto de Infração, em 30/07/2013, tendo sido cientificado em 08/08/2013. Requer que fosse acatada a decadência, relativa aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a junho de 2008, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, o que não foi acolhido pela 3<sup>a</sup> JJF, fundamentando que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN, contando o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

Como o julgamento ocorreu em 2016, constato que, após a edição do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), firmou-se o entendimento de que se conta o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário.

Neste caso, trata-se de lançamentos de créditos fiscais devidamente escriturados e deduzidos na apuração mensal do ICMS, que resultaram no montante do imposto devido, que pagou com base nas operações declaradas. Logo, ocorreu a decadência, relativa aos fatos geradores atinentes ao período de janeiro a julho de 2008, motivo pelo qual deduzo os valores correspondentes de R\$4.260,97; R\$3.058,35; R\$4.808,44; R\$12.000,71; R\$11.159,95; R\$8.208,91 e R\$10.411,00, totalizando R\$53.908,33 e culminando na redução do débito do valor julgado de R\$189.792,08 (fl. 445) para R\$135.883,73.

No tocante ao Recurso de Ofício interposto pela 3<sup>a</sup> JJF, face à redução do débito original de R\$578.984,66 para R\$189.792,08, verifico que decorreu de erros materiais do lançamento.

Constatou que diante da alegação defensiva de que as operações de transferências foram apuradas com base de cálculo do valor de notas fiscais de entrada mais recente (VEMR), indicadas na defesa, a 3<sup>a</sup> JJF determinou a realização de diligências fiscais conforme abaixo indicado:

- fl. 180, indicando as notas fiscais, culminou no resultado da primeira diligência (fl. 184);
- fl. 240, para corrigir as inconsistências apontadas e comprovadas pelo sujeito passivo;
- fls. 273, 315 e 377, efetuar novas correções;

Na última informação fiscal (fl. 380/381), os autuantes apresentaram o demonstrativo de débito, cumprindo a diligência determinada pela 3<sup>a</sup> JJF, reduzindo o valor do débito para R\$189.792,80, consoante demonstrativo acostado às fls. 382 a 384.

Pelo exposto, constato que a redução do débito decorreu de erros materiais apontados pelo autuado no que se refere ao parâmetro do valor da entrada mais recente (VEMR), utilizada no demonstrativo original, que foram corrigidas por determinação da 3<sup>a</sup> JJF, mediante diversas diligências fiscais realizadas.

Conforme ressaltado na Decisão ora recorrida, esta matéria foi objeto de diversos julgamentos por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0334-11/15, CJF Nº 0339-11/15 e CJF Nº 0342-11/15, motivo pelo qual considero correta a Decisão ora recorrida, mantendo o julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, porém, de ofício, acato o afastamento dos valores exigidos, relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a julho de 2018, totalizando R\$53.908,33, o que implica na redução do débito do valor julgado, de R\$189.792,08 (fl. 445) para R\$135.883,73.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0027/13-7** lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$135.883,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS