

A. I. Nº - 206891.0091/18-8
AUTUADO - LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO, EUZIANE GOUVEIA DA SILVA E PAULO CESAR DA SILVA BRITO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23.06.2020

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0034-05/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE (CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO PARA CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO), COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA (LC 87/1996). Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica de direito privado, deverá ser adotada a base de cálculo apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente. Corretamente, os auditores deduziram da base de cálculo da última entrada (relativamente a cada operação autuada), os montantes concernentes a ICMS, PIS e COFINS, devido ao fato de serem tributos recuperáveis. Ato contínuo, para compor as bases de cálculo das saídas subsequentes a título de transferências para este Estado, incluíram o ICMS, com a aplicação da alíquota de origem. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado no dia 27/11/2018, para formalizar a exigência de ICMS no montante de R\$362.024,94, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito nas operações interestaduais com bases de cálculos fixadas no Estado de origem (Espírito Santo - ES), em valores superiores aos estatuídos no art. 13, § 4º, I da LC 87/96, período de setembro de 2015 a dezembro de 2017.

O contribuinte ingressa com defesa às fls. 48 a 62.

Após aduzir a tempestividade da petição e sintetizar a imputação, sustenta que esta última é grosseiramente ilegal, uma vez que invoca uma equivocada interpretação do art. 13, § 4º, I da LC (Lei Complementar) 87/96.

Segundo alega, o Fisco tenta equiparar o conceito de entrada mais recente ao de custo de aquisição, o que não encontra respaldo inclusive na jurisprudência.

Entrada mais recente corresponde à quantia consignada na nota fiscal de ingresso, sem quaisquer deduções – até mesmo de PIS, COFINS e ICMS -, enquanto custo significa o efetivo dispêndio financeiro e contábil da aquisição da mercadoria, instituto que melhor se adequa no inciso II, do §4º, do art. 13 da LC 87/96 (hipótese em que o remetente é industrial).

A metodologia implementada pela Fiscalização, no seu entendimento, viola os artigos 108, § 1º e 110 do CTN (Código Tributário Nacional) e onera sobremaneira o Erário da unidade federativa de origem, na medida em que diminui, sem respaldo jurídico, o valor da base de tributação nas respectivas saídas.

Com fulcro no Pronunciamento Técnico CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 16, afirma que a utilização do custo de aquisição contábil da mercadoria somente tem pertinência na apuração

do resultado do exercício, com vistas à declaração do Imposto de Renda (em relação àqueles que optam pelo cálculo com base no lucro real).

Encerra pleiteando nulidade ou improcedência.

Os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 106 a 146.

Explicam que, nos termos do art. 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo deve equivaler ao valor da entrada mais recente da mercadoria, assim entendido o montante do custo de aquisição.

Conforme alegam, não se pode ampliar o sentido e o alcance da regra prevista no art. 13, § 4º, inciso I da LC nº 87/96.

Afirmam que, lastreado no [recepção pelo] texto Constitucional, no seu art. 146, inciso III, o Código Tributário Nacional – Lei Ordinária com status de Lei Complementar - estabeleceu as normas gerais em matéria de legislação tributária, conforme expresso no art. 109, que transcrevem.

O instituto de direito privado é “importado” pelo direito tributário, com a mesma conformação que lhe dá o direito privado, sem deformações ou transfigurações.

Somente mediante Lei Complementar é possível definir as bases de cálculo dos impostos previstos na CF/88, em especial o ICMS. De acordo com a doutrina que mencionam, de Luciano Amaro, inexistindo modificação do instituto de direito privado pela lei tributária, ele ingressa na área fiscal com a mesma vestimenta que possuía no território de origem.

Transcrevem “normas” emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com as posições de doutrinadores contábeis sobre o tema, com o intuito de esclarecer e explicar o entendimento existente sobre o critério adotado pela ciência contábil.

Em resumo, concebem que, para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica de direito privado, deverá ser adotada a base de cálculo apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente.

Deduziram da base de cálculo da última entrada (relativamente a cada operação autuada) os montantes concernentes a ICMS, PIS e COFINS, devido ao fato de serem tributos recuperáveis. Ato contínuo, para compor as bases de cálculo das saídas subsequentes a título de transferências para este Estado, incluíram o ICMS, com a aplicação da alíquota de origem.

Tecem considerações técnicas, jurisprudenciais, doutrinárias, legais e contábeis para concluir pugnando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Quanto à tese de não incidência do imposto nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, que vigora em alguns votos minoritários deste Conselho, peço respeitosa licença para valer-me do que foi decidido no Acórdão CJF 0386-12/17.

A despeito do enunciado da Súmula 166 do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor (artigos 12, I da LC 87/1996, e 4º, I da Lei 7.014/1996, editados após a referida Súmula), sendo vedado ao julgador administrativo afastá-la (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999), sob pena de incorrer em grave ofensa ao princípio da separação de poderes, o qual reservou a prerrogativa de editar normas em caráter originário apenas ao Legislativo, cabendo à Administração Pública (Poder Executivo) aplicá-las, enquanto não houver declaração de inconstitucionalidade com efeitos *erga omnes*.

A Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS), tem se manifestado reiteradas vezes no sentido de que a Súmula 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode inclusive resultar em prejuízos para o estabelecimento destinatário, o qual

ficaria impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência.

Nesse sentido, editou o Incidente de Uniformização 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”.

Todos os elementos necessários ao deslinde da controvérsia estão presentes nos autos. Decido que não é necessária a conversão do feito em diligência, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Segundo o art. 146, III, “a” da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e suas espécies, assim como, em relação aos impostos, os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Já o art. 155, § 2º, XII, “i”, dispõe que cabe à Lei Complementar fixar a base de tributação do ICMS, inclusive de modo que o seu próprio montante a integre.

Os auditores informaram terem deduzido da base de cálculo da última entrada (relativamente a cada operação autuada), as quantias concernentes a ICMS, PIS e COFINS, devido ao fato de serem tributos recuperáveis. Ato contínuo, para compor as bases de cálculo das saídas subsequentes a título de transferências para este Estado, incluíram o ICMS, com a aplicação da alíquota de origem.

Trata-se de matéria reiteradamente julgada neste Conselho, como, por exemplo, nos Acórdãos CJF 0327-11/15 e 0302-12/18, cujos respectivos textos e ementas, mais uma vez, peço vênia para transcrever.

Acórdão CJF 0327-11/15:

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. MERCADORIAS REMETIDAS POR ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS. A base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular deve ser apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente. Os tributos não cumulativos incidentes sobre as vendas não compõem o custo da mercadoria. Não acolhido o pedido de redução da multa, por falta de amparo legal. Rejeitada a nulidade suscitada e não acolhida a preliminar de mérito da decadência. Modificada a Decisão recorrida para acolher, com base nos artigos 100, incisos II e III, e 106, inciso I, ambos do CTN, o pedido de exclusão da multa aplicada. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

Acórdão CJF 0302-12/18:

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotada a base de cálculo apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

Com efeito, o ICMS é imposto não cumulativo, devendo-se compensar, em cada uma das etapas de circulação, o valor cobrado nas etapas anteriores, conforme prevê o art. 155, inciso II, c/c § 2º, inciso I da CF/1988.

Com vistas a dar eficácia ao princípio constitucional da não cumulatividade, o legislador previu a possibilidade de utilização de crédito, mecanismo encontrado para excluir da operação subsequente o valor já recolhido, conforme prevê o art. 20 da LC 87/1996.

Seria incoerente conceber uma sistemática de incidência não cumulativa, e ao mesmo tempo, prever a incidência em cascata nas operações interestaduais de transferência, onerando sobremaneira aqueles contribuintes que possuem um grande número de operações entre seus próprios estabelecimentos.

Nas situações em análise (entradas no estabelecimento destinatário), a inclusão na base de cálculo do ICMS, PIS e COFINS, se admitida, geraria um efeito cumulativo na tributação, em evidente antinomia com a natureza do tributo estadual concebido pelo legislador constituinte, que o quis dotado de neutralidade no processo de formação dos custos.

Assim, o “valor da entrada mais recente” é conceito previsto na LC 87/96 e na Lei do ICMS/BA, cuja dimensão pressupõe, necessariamente, a exclusão não somente do ICMS, mas também de todos os demais tributos recuperáveis, conforme estatui a Instrução Normativa 52/2013, a qual serve apenas para esclarecer e orientar os servidores fiscais nas suas atividades, sem obrigar os particulares ou inovar no ordenamento jurídico.

Esse é o entendimento que vem sendo sufragado pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, de acordo com a Decisão exarada pela 11ª Vara da Fazenda Pública, no Processo de número 0513561-60.2016.8.05.0001, que acolheu os Embargos de Declaração opostos pelo sujeito ativo da relação jurídica (Estado da Bahia), com base em precedente do TJ/BA, nos seguintes termos:

“Do exposto, os embargos, ante à contradição apontada, darão efeito modificativo ao comando decisório, sendo aplicável, na espécie, as disposições da IN 052/2013, gerando o reconhecimento de que os tributos recuperáveis não integram o conceito (base de cálculo) de ‘valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria’.”

Feitas tais considerações, ACOLHO, EM PARTE, OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO opostos pelo Estado da Bahia, para o fim de reconhecer, com fundamento em precedente do TJ/BA, que o valor da entrada mais recente deve ser calculado com a exclusão dos tributos recuperáveis, declarando, com isso, a subsistência do Auto de Infração 206891.0019/13-4, mantida a decadência do período de janeiro a junho de 2008, reconhecendo-se, por consequência, prejudicados os Embargos de declaração da empresa Estoque.”

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0091/18-8**, lavrado contra **LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto na cifra de **R\$362.024,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR