

PROCESSO - A.I. N° 03168825/95  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - MESSIAS S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 1139/01  
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS  
INTERNET - 02.02.02

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0007-11/02**

**EMENTA:** ICMS. MÁQUINA REGISTRADORA. AJUSTES MENSAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Feita a revisão do lançamento, foram encontrados valores diversos dos acusados originariamente, em quantias significativamente inferiores. Acertada a Decisão Recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Tendo em vista o constante do Acórdão n° 1.139/01 a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, com respaldo no art. 169, I “a” do RPAF-Ba, recorreu da Decisão à uma das Câmaras de Julgamento deste CONSEF.

Originalmente o Auto de Infração em lide, lavrado em 29/9/95, exige imposto no valor de R\$ 7.624,74 em razão de :

1. Falta de recolhimento de ICMS, apurado com base no art. 295 do RICMS/89.
2. Utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O relatório elaborado pelo o Sr. Relator da 1<sup>a</sup> Instância assim se apresenta :

*I – Quanto as razões de defesa:* “Ao defender-se, o contribuinte explica que o seu ramo de atividade é o de supermercados, utilizando Cupom Fiscal emitido por máquinas registradoras em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor.

Relativamente ao primeiro tópico da autuação, o contribuinte nega haver a diferença levantada pelo fisco, alegando ter procedido estritamente como manda a legislação. Atribui a diferença em questão a erros do levantamento fiscal. Juntou cópias do livro de apuração e de demonstrativo mensal do crédito presumido de que cuida o dispositivo regulamentar apontado na autuação.

No que diz respeito à segunda questão, o autuado chama a atenção para duas situações distintas: as entradas de mercadorias recebidas de fornecedores e as decorrentes de transferências do estabelecimento matriz. Por esse motivo, faz a análise dos fatos separadamente.

No caso das mercadorias recebidas de fornecedores, o autuado considera a exigência fiscal uma afronta à legislação que rege a matéria, tendo em vista que o art. 295 assegurava aos usuários de máquinas registradoras optantes pelo mecanismo de escrituração fiscal nele previsto os créditos tanto do imposto dito “normal” como do tributo pago por antecipação, quando fosse o caso. Demonstra que a legislação sofreu modificação nesse particular, através da Alteração n° 52 (Decreto n° 2.278/93), de modo que somente a partir do exercício de 1994 foi que passou a não ser permitido o uso dos créditos supramencionados. Transcreve trechos da redação anterior do art.

295. Assegura que no exercício de 1994, quando se creditou, providenciou o estorno. Comenta que, ainda que fosse correto o procedimento fiscal, mesmo assim carecia de reparos, haja vista que a auditora calculou o crédito considerado indevido à alíquota de 17%, sendo que nas notas fiscais correspondentes o imposto teria sido destacado à alíquota de 7% (café procedente da região sul). Anexou fotocópias das notas fiscais e do livro de entradas.

Já no que concerne às mercadorias transferidas do estabelecimento matriz, o autuado insurge-se contra a imposição fiscal argumentando que no fato não se configura prejuízo à fazenda estadual. O que teria havido, ao contrário, seria desembolso da matriz. Comenta que o estabelecimento autuado é filial de uma rede de supermercados cujas compras são centralizadas na matriz, que fica no Km 39 da Rodovia Ilhéus-Vitória da Conquista, sendo dali transferidas as mercadorias para os diversos estabelecimentos da empresa. No caso presente, ocorreu que em determinado período o setor encarregado da expedição dos documentos fiscais emitiu notas fiscais transferindo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária como se fossem mercadorias do regime normal de tributação. Ou seja, embora já se encontrasse encerrada a fase de tributação, o setor fiscal da empresa destacou o imposto nas notas fiscais de transferências. Como a matriz efetuou o pagamento do imposto, o fato de as filiais se utilizarem do crédito correspondente acarretaria o equilíbrio lógico da situação pendente. Frisa que tal procedimento não acarretou prejuízo aos cofres públicos. Pondera que por ser usuário de máquina registradora, em que todas as saídas se consideram tributadas, não foi ferida a regra do art. 21 do RICMS/89. A defesa juntou cópias de notas fiscais relativas a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária cujas transferências foram feitas com tributação, gerando débito para a matriz.

O autuado reclama que no levantamento fiscal teriam sido arroladas notas fiscais de fornecedores relativas a mercadorias com tributação normal, que a auditora, por equívoco, considerou como se o crédito fosse indevido. Juntou relação das aludidas notas.

Pede afinal que, não havendo concordância da autuante quanto aos pontos assinalados, o lançamento seja revisto por fiscal estranho ao feito. Requer a declaração da improcedência do procedimento”.

*II – Da informação fiscal prestada pela autuante:* “A auditora, ao prestar sua informação, reitera os termos da autuação: o pagamento a menos a que se refere o primeiro item foi apurado nos livros de entradas e saídas, e o crédito foi reclamado como base nos arts. 21 e 98 do RICMS/89. Cita também o art. 16. Propõe que o auto seja julgado procedente ou decretado revel (*sic*)”.

*III – Da solicitação de diligência pela PROFAZ:* “A representante da PROFAZ, considerando que o mecanismo de escrituração foi de fato alterado a partir de 1994, com a edição do Decreto nº 2.278/93, e dizendo ter conhecimento de que em processo semelhante a ASTEC proferiu Parecer sobre a matéria em discussão, sugeriu que se remetesse os autos àquela assessoria para que se pronunciasse acerca das questões postas em discussão. Foi anexada cópia reprográfica do Parecer Técnico nº 6/97 (fl. 370)”.

*IV – Do Parecer Técnico emitido pela ASTEC e respectivos pronunciamentos:* “A ASTEC emitiu então o Parecer nº 272/98. Este comenta a autonomia dos estabelecimentos, expõe qual seria o procedimento correto na emissão das notas fiscais relativas a transferências de mercadorias cujo imposto seja pago por antecipação, analisa a sistemática adotada pela empresa, faz um cotejo da repercussão matemática decorrente da situação prevista na legislação com o resultado obtido em função do modo como a empresa procedeu, e afinal conclui: “Assim, o procedimento adotado pelo contribuinte, apesar de inadequado, não trouxe prejuízo ao Erário Público”.

Foi dado vista do Parecer à auditora autuante e ao sujeito passivo.

A auditora, sem pronunciar uma só palavra quanto ao mérito, juntou aos autos uma série de demonstrativos. Em seu despacho, disse apenas: “Devolvo o presente processo ao SETRIF/ILHÉUS, para os devidos fins”.

A empresa, intimada por via postal, refere-se aos “mapas” juntados pela autuante dizendo que com eles o fisco estabelece um pretenso demonstrativo do movimento comercial da empresa (conta corrente) envolvendo as operações relacionadas com usuário de máquina registradora, mas ressalva: os demonstrativos em questão foram montados com dados irreais. As peças demonstrativas estariam eivadas de erros e impropriedades. Passa a expor por quê. Chama a atenção para o fato de que a alíquota das operações internas em 1990 era de 18%, e não de 17%, como calculou a auditora. Expõe a seguir incoerências que haveria nos mapas dos exercícios subsequentes. Visando a demonstrar a inexistência de irregularidades da conta corrente do estabelecimento, o autuado juntou demonstrativos de cada um dos exercícios envolvidos, bem como da apuração do crédito presumido. Juntou também cópias do livro de apuração. Pede que, se restarem dúvidas, sejam os elementos examinados por funcionário estranho ao feito.

A Secretaria do CONSEF determinou que os autos retornassem à repartição de origem para que a auditora responsável pela autuação se pronunciasse sobre a “revisão” feita pelo sujeito passivo. A auditora reporta-se aos demonstrativos às fls. 376 a 379 dizendo que estes, logicamente, implicam algumas modificações (com relação à autuação originária), porém se referem às mesmas infrações cometidas pelo autuado. Diz que nada tem a acrescentar no tocante à “segunda defesa” apresentada pelo contribuinte (fls. 388 a 520), uma vez que este teria deixado de lado as infrações cometidas para se preocupar exclusivamente com os valores que sofreram modificações. Declara esperar que o auto venha a ser julgado procedente ou decretado “revel”, por entender que assim haverá justiça”.

*V – Do primeiro julgamento realizado em 1ª Instância:* “Na Decisão de Primeira Instância, o primeiro item do Auto de Infração foi julgado nulo, e o segundo, improcedente, através do Acórdão JJF 1805/99.

Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0735/00, decidiu pela devolução dos autos à Primeira Instância, para julgamento do mérito do primeiro tópico da autuação”.

*VI – Do novo Parecer Técnico emitido pela ASTEC:* “O processo foi remetido em diligência a fim de que a ASTEC examinasse se a opinião manifestada no Parecer nº 272/98 (fl. 372) diz respeito apenas ao segundo item do Auto de Infração, ou se alcança também o primeiro. Foi solicitado, também, que a ASTEC emitisse opinião quanto ao fundamento do primeiro item do procedimento, caso a exigência nele consubstanciada não estivesse compreendida no segundo item, e que, sendo o caso, revisse os cálculos da autuação.

A ASTEC informa que o aludido Parecer se refere ao segundo item do Auto de Infração. Foram refeitos os cálculos, apontando-se novos valores.

Dada ciência da revisão ao sujeito passivo, este não se manifestou”.

*VII – Do voto proferido pelo o Sr. Relator da 1ª JJF:* “Nestes autos discutem-se dois fatos: falta de recolhimento de imposto em virtude de inobservância do art. 295 do RICMS/89 (usuário de máquina registradora), e utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias enquadradas no art. 19, inc. II (mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária).

Como o segundo item já foi julgado improcedente, tendo sido mantida a Decisão pela 2ª Câmara, a presente Decisão limitar-se-á à análise do primeiro tópico da autuação.

O primeiro item do Auto de Infração refere-se abstratamente a imposto que a empresa teria deixado de recolher, apurado com base no art. 295 do RICMS/89. Em Decisão anterior, esse tópico foi julgado nulo, em virtude da forma vaga como foi feita a acusação, dificultando a defesa do autuado. Todo aquele que conhece os meandros das normas que regem a utilização de Cupom Fiscal em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor tem consciência da complexidade que permeia os mecanismos escriturais disciplinados no aludido art. 295. A questão envolve operações tributáveis, operações isentas, créditos presumidos (nas operações não tributáveis ou tributáveis por antecipação), complementações de imposto (produtos supérfluos), ajustes mensais, ajustes anuais, e por aí segue. A auditora, ao prestar sua informação, nem ao menos fez alusão aos demonstrativos e provas juntados pelo sujeito passivo, limitando-se a dizer que o pagamento a menos foi apurado nos livros de entradas e saídas. No mencionado julgamento foi considerado que tacitamente teriam sido reconhecidas pela autuante as razões da defesa. Entretanto, o processo foi devolvido pela 2ª Câmara para que seja apreciado o mérito da lide.

A fim de superar a falta de certeza e liquidez da autuação, o processo foi remetido em diligência à ASTEC. A revisão fiscal, elaborada com inquestionável esmero, apurou valores completamente divergentes dos apontados originariamente. As discrepâncias não dizem respeito apenas aos valores. Por exemplo:

1. Em 1990, a ação fiscal havia apurado um débito no mês de julho, sendo que o fiscal revisor verificou irregularidades também em agosto, setembro e dezembro.
2. Em 1991, a auditora encontrou uma diferença de imposto no mês de dezembro, mas segundo o revisor não há diferença nenhuma em dezembro, havendo, sim, em março, setembro e outubro. Os valores não têm nenhuma correlação.
3. Em 1992, segundo a auditora, haveria uma diferença no mês de dezembro, sendo que o fiscal revisor não encontrou nenhuma em dezembro, mas encontrou em outubro e novembro. Os novos valores são inteiramente incompatíveis com os originários.
4. Em 1993, de acordo com a auditora, haveria diferenças nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, julho, setembro e outubro, mas o revisor apenas constatou diferenças em janeiro, fevereiro e abril.
5. Em 1994, haveria, segundo a auditora, diferenças em março e julho, mas o revisor não constatou nenhum irregularidade naquele exercício.

Em face disso, cumpre decidir se os valores levantados pelo revisor, não constantes no lançamento originário, podem agora ser considerados, haja vista que o art. 156 do RPAF não permite que no curso do processo sejam feitos novos lançamentos.

Entretanto, no caso presente não se trata de “novos lançamentos”. Como foi feita a reconstituição da conta corrente fiscal, em função dos critérios fixados no art. 295 do RICMS/89, as divergências entre os valores da ação fiscal e os apurados pelo revisor situam-se num mesmo contexto.

Frise-se que os novos valores são significativamente inferiores aos originários.

Foi dada ciência ao sujeito passivo acerca dos novos elementos, e ele não se manifestou.

O débito remanescente é este:

| VENCIMENTO | VR. REMANESCENTE | VR. EM REAIS  |
|------------|------------------|---------------|
| 09/08/1990 | Cr\$ 14.062,57   | R\$ 0,0051137 |
| 09/09/1990 | Cr\$ 7.133,77    | R\$ 0,0025941 |

|            |      |               |               |
|------------|------|---------------|---------------|
| 09/10/1990 | Cr\$ | 6.982,99      | R\$ 0,0025393 |
| 09/01/1991 | Cr\$ | 16.739,37     | R\$ 0,0060870 |
| 09/04/1991 | Cr\$ | 17.712,44     | R\$ 0,0064409 |
| 09/10/1991 | Cr\$ | 82.689,68     | R\$ 0,03      |
| 09/11/1991 | Cr\$ | 46.512,17     | R\$ 0,01      |
| 09/11/1992 | Cr\$ | 2.432.116,39  | R\$ 0,88      |
| 09/12/1992 | Cr\$ | 43.613,23     | R\$ 0,01      |
| 09/02/1993 | Cr\$ | 3.098.106,24  | R\$ 1,12      |
| 09/03/1993 | Cr\$ | 36.439.702,26 | R\$ 13,25     |
| 09/05/1993 | Cr\$ | 16.989.580,06 | R\$ 6,17      |
| SOMA       | Cr\$ | 59.194.951,17 | R\$ 21,49     |

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do primeiro item da autuação”.

## VOTO

O objeto do presente Recurso de Ofício é o item 1 do Auto de Infração que se reporta a “Falta de recolhimento de ICMS, apurado com base no art. 295 do RICMS/89”.

Antes do segundo julgamento realizado pela 1ª Instância o PAF foi encaminhado para uma nova diligência que foi realizada pela ASTEC/CONSEF da qual gerou o Parecer Técnico nº 0095/00, docs. fls. 541 a 559, o qual foi remetido à INFAZ/Ilhéus para que o autuante e autuada se manifestassem a respeito das conclusões emitidas pelo mesmo. Não houve pronunciamento por parte de ambos.

O autor da revisão fiscal (Parecer 0095/00) efetuou um detalhado demonstrativo, utilizando os parâmetros estabelecidos pelo art. 295 do RICMS/89, o qual reduziu, de forma substancial, o débito originalmente apurado, entretanto, não existe nos autos qualquer discordância da autuante a este respeito. Desta maneira, entendo não merecer reparos a Decisão Recorrida, a qual deve ser mantida em todos os seus termos.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO deste Recurso de Ofício e pela manutenção integral da Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 03168825/95, lavrado contra MESSIAS S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21,49**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, IV, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

MARIA JOSÉ R. COELHO LINS DE ANDRADE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ