

**PROCESSO** - A.I. Nº 03024648/96  
**RECORRENTE** - MESSIAS S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE REVISTA – Acórdão 1ª CJF nº 2218-11/01  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 03.06.02

**CÂMARA SUPERIOR**

**ACÓRDÃO CS Nº 0073-21/02**

**EMENTA:** ICMS. MÁQUINA REGISTRADORA. CRÉDITO FISCAL. AJUSTE MENSAL. TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS DA MATRIZ. MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTÁVEIS OU COM IMPOSTO PAGO PELO REGIME DE ANTECIPAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VALORES MAJORADOS. A supra avaliação do valor das transferências de mercadorias isentas ou sujeitas ao regime de antecipação tributária, afeta os cálculos do ajuste, reduzindo o montante do imposto devido, através de estorno de débito, no conjunto das operações de saídas via máquina registradora. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Revista, interposto pelo sujeito passivo, inconformado com a Decisão contida no Acórdão CJF nº 2218-11/01, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que, em Decisão por maioria, negou provimento ao Pedido de Reconsideração contra a Decisão da 3ª Câmara que considerou o Auto de Infração, peça inicial do presente processo, Procedente, para exigir imposto em decorrência do estorno de débito fiscal acima do permitido pelo RICMS, por utilizar o contribuinte como Base de Cálculo ao estorno previsto no artigo 295 do citado Diploma legal, valores de mercadorias isentas, não-tributadas ou com ICMS pago antecipadamente, recebidas por transferências da Loja 1 (Depósito) - Inscrição Estadual nº 06.703.040 NO, valorizadas por esta, acima do preço de aquisição, contrariando os artigos 19, §3 e 70, inciso III, alínea "a", do RICMS/89, nos exercícios de 1992 a 1995.

Fundamentou a admissibilidade do Recurso, apresentando as Resoluções nºs 0128/97 e 1814/97, das 3ª e 4ª Câmara, respectivamente, que entendeu atender integralmente ao previsto pelo artigo 169, II, do RPAF/99, cujas Ementas transcrevo:

**RESOLUÇÃO Nº 0128/97**

**EMENTA:** ICMS. 1 - Recolhimento de imposto a menor nos meses de: maio, julho, setembro, outubro e dezembro, em decorrência de estorno de débito efetuado a maior no ajuste de máquina registradora. 2 - Recolhimento a menor de imposto lançado no RAICMS. Autuada reconhece o item 2. Quanto ao item 1 inexistente previsão para ajuste mensal, conforme §3º do artigo 294 do RICMS/89. Por outro lado artigo 19, §3 não tem o apoio do artigo 31, inciso I da Lei nº 4825/89. Auto **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, com homologação do quantum já recolhido. Decisão não unânime.

**RESOLUÇÃO Nº 1814/97**

**EMENTA - ICMS.** 1) *Falta de recolhimento do imposto, por estorno de débito a maior no ajuste de máquina registradora, face a variação de preço nas transferências internas de mercadorias isentas e tributadas por antecipação. Valores apurados de forma globalmente e através de método diferente do utilizado pelo Contribuinte. Existência de preço determinado apenas para mercadorias tributadas por antecipação. O autuado forma defesa quanto ao método de apuração. Insegurança na infração e no valor a ser exigido induz a NULIDADE.* 2) *Desencontro entre o valor escriturado e o valor recolhido em DAES. Reconhecimento expresso pelo parcelamento. Auto PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

Quanto ao mérito, argüiu que a acusação fiscal é de que o autuado recebeu em transferência mercadorias isentas e substituídas, acrescidas de TVA, resultado estorno de débito a maior que o de direito.

Para levantar a TVA, os autuantes elaboraram na Matriz, um demonstrativo da Conta Mercadoria, cujas parcelas foram submetidas a correção monetária. Daí, fundamentado no percentual de agregação apurado, desindexaram das transferências e apuraram o suposto valor de custo das isentas e substituídas. Com base nestes valores, levantaram o estorno e, comparando com o valor lançado a este título no Registro de Apuração, cobraram a diferença como decorrente de estorno a maior.

Demonstrou como foram erroneamente tipificadas as infrações fiscais, para não se falar em falta de respaldo legal, pois o artigo 31, da Lei nº 4825/89, proíbe a transferências das mercadorias por preço a menor do que o de aquisição.

Disse que a TVA incidente nas transferências das mercadorias isentas não tem restrição, visto que o Regulamento do ICMS vigente à época, art. 70, § 5º, repete as regras contidas no artigo 31, da Lei nº 4825/89.

Observou que a norma de transferências, no caso, o art. 19, § 3º, do RICMS/89, é diversa da que cuida o estorno mensal, prevista na alínea “b”, do inciso III, do art. 295 do RICMS/89.

Aduziu que o seu procedimento fiscal não alterou nem modificou o disposto no art. 295, do RICMS/89, isto porque se trata de mecanismo opcional de escrituração fiscal, por usuário de máquina registradora, onde consta previsto o sistema de levantamento mensal do crédito presumido, decorrente da entrada de mercadoria isenta e não tributada.

Transcreveu a conclusão do Acórdão Recorrido para a seguir discordar integralmente das suas conclusões. Fundamentou que sua forma de proceder está em perfeita consonância com a legislação pertinente, e transcreve o artigo 25, do RICMS/89 para confirmá-la.

Afirmou que a ação fiscal está desprovida de amparo legal pois, inexistente disposição de lei vedando ao contribuinte a transferência de mercadorias, dentro do Estado, pelo seu preço de venda, tal como aconteceu.

Citou o artigo nº 13 do Convênio nº 66/68 e o artigo 31, da Lei nº 4825/89, além do artigo 150, inciso I, da seção II da CF para embasar suas argumentações.

Repetiu argumentos já expendidos, transcrevendo os artigos nºs 19, § 3º e 21 do RICMS/89.

Transcreveu o Parecer Técnico nº 228/95 da ASTEC, em auto idêntico, em que foram apurados a Conta Mercadoria e o respectivo TVA com atualização monetária, e que o levantamento deveria ser em valores históricos e não atualizados.

Registrou que foram lavrados na mesma época 18 autos, um contra cada filial, tendo os julgamentos resultados diversos.

Citou revisão fiscal em que foram separadas as mercadorias isentas e substituídas, e o pronunciamento dos autuantes em outros autos de infração idênticos, considerando a tese da defesa de que sua forma de proceder não acarretou prejuízo ao Fisco baiano.

Lembrou recente opinativo da PROFAZ de que, todos os processos, lavrados na mesma época, pelas mesmas razões, fossem remetidos aos autuantes para reformularem os cálculos (fl. 478).

Concluiu solicitando que o Recurso fosse provido para que se decrete a nulidade do Auto de Infração, ou a sua Procedência Parcial após a realização de novos levantamentos dos autuantes conforme teria opinado a PROFAZ.

A PROFAZ analisou o Recurso, e entendeu existente a identidade jurídica entre as Decisões apresentadas, mas que as decisões apontadas como paradigmas não refletem a melhor interpretação da legislação baiana, e que a diferença entre as decisões paradigmas e a ora recorrida encontra-se claramente demonstrada pelo ilustre relator do voto vencedor do Acórdão nº 2462/00 (o Acórdão correto é o de nº 2010-21/01, desta Câmara Superior), transcrito no Parecer deste órgão às fls. 409 e 410, e que espelha o entendimento dominante deste colegiado sobre a matéria, embora sem unanimidade. Opinou pelo Conhecimento e Não Provimento do Recurso.

## **VOTO**

Inicialmente, concordo com o Parecer da Representante da PROFAZ, quando informou que existe a identidade jurídica entre as decisões apresentadas, e, por esta razão sou pelo CONHECIMENTO do Recurso de Revista apresentado, passando, assim, à análise do mérito.

O voto vencedor contido no Acórdão CS nº 2010-21-01 transcrito às fls. 409 e 410 no Parecer PROFAZ nº 1010/01, foi por mim proferido no julgamento do Recurso de Revista de outro Auto de Infração, sobre a mesma matéria, lavrado contra o mesmo contribuinte, que transcrevo com o fito de que aquele se integre ao atual voto, por estar convicto de que o objeto da lide deve ser decidido de acordo com o entendimento que defendo. Eis o meu voto, que abaixo reproduzo:

Da análise dos elementos constitutivos do processo, verifico que consta do processo que o estabelecimento matriz, ao transferir para o autuado, utilizou preço superior ao de aquisição – preço de custo acrescido de TVA – considerando margem de valor agregado divergentes para mercadorias tributáveis e não tributáveis e significativamente maiores para as mercadorias não tributáveis.

Este procedimento trouxe as seguintes consequências tributárias:

Com referência às mercadorias com ICMS pago antecipadamente, no regime de substituição tributária, existe expressa disposição regulamentar, prevista no § 3º, do artigo 19, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 2.460/89, que veda transferências de mercadorias com base de cálculo

superior ao preço médio de aquisição. Assim, o procedimento adotado pela empresa de utilizar preço de transferência acima do legalmente permitido gera, no estabelecimento adquirente filial autuado, utilização a maior de crédito fiscal presumido (sob a forma de estorno de débito) e, conseqüentemente, redução do valor do imposto recolhido.

No que diz respeito às mercadorias isentas e não tributadas, embora o RICMS vigente à época não trate especificamente sobre transferências de mercadorias de estabelecimento matriz para filial usuária de máquina registradora, como ocorre no atual RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 (§ 3º, do artigo 743), há um significativo reflexo econômico, considerando que na apuração do imposto, com base nas disposições do artigo 295, do mencionado RICMS, a exclusão da tributação dessas mercadorias não ocorre por meio de lançamentos em documentos fiscais, mas através de mecanismo de compensação do débito mediante utilização de crédito fiscal presumido.

A empresa remetente (estabelecimento matriz), ao transferir essas mercadorias para a filial autuada, não sendo onerada com tributação do imposto, indicou valores de saída excessivamente superiores ao custo de aquisição, sem que isso tenha lhe causado qualquer repercussão tributária. Contudo, assegurou ao estabelecimento adquirente estorno de débito, correspondente ao valor das entradas dessas mercadorias acrescido ainda de TVA legalmente estabelecido (10 ou 15 % de acordo com o período).

Assim, ao transferir mercadorias não tributáveis por valores que evidenciam não corresponderem ao valor real da operação, assegura ao estabelecimento adquirente – filial autuada – a utilização de crédito em valor superior ao débito correspondente das citadas mercadorias, contrariando dessa forma toda a sistemática do ICMS, que consiste no pagamento do imposto sobre o valor agregado (diferença entre débito e crédito).

Portanto, entendo que a supra avaliação do valor de transferências de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária afeta os cálculos do ajuste reduzindo o montante do imposto devido no conjunto das operações de saídas via máquina registradora.

Pelo que *expus*, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão Recorrida.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão por maioria, **NÃO PROVER** o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **03024648/96**, lavrado contra **MESSIAS S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.742,28**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, III, "b", da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala de Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE- REPR. DA PROF AZ