

PROCESSO - A.I. Nº 03024736/96  
RECORRENTE - MESSIAS S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO DE REVISTA - Acórdão 2ª CJF nº 2239-12/01  
ORIGEM - INFAS ILHÉUS  
INTERNET - 01/11/02

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CS Nº 0168-21/02

**EMENTA: ICMS. MÁQUINA REGISTRADORA. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO A MAIS. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU COM O IMPOSTO PAGO PELO REGIME DE ANTECIPAÇÃO OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EFETUADAS PELO ESTABELECIMENTO MATRIZ, CONSIDERANDO O PREÇO DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL. O procedimento utilizado não ocasionou repercussão tributária relativamente ao ICMS no estabelecimento remetente, mas resultou em estorno de débito a mais que o permitido no estabelecimento destinatário. A opção formalizada para utilização de máquina registradora não admite os procedimentos adotados pelo recorrente. O estorno de débito teria que obedecer as determinações da alínea "b", do inciso III, do art. 295, do RICMS/89, para não gerar as distorções ocorridas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.**

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Revista interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida no Acórdão nº 2239-12/01, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que Negou Provimento ao Recurso Voluntário e manteve a Procedência da autuação no julgamento da 3ª CJF na Resolução nº 4141/97, do Auto de Infração acima epigrafado.

A exigência fiscal imputou ao recorrente estorno indevido do débito fiscal, acima do valor permitido, por utilizar base de cálculo do estorno previsto no art. 295, do RICMS/89, nos valores relativos às mercadorias isentas, não tributados ou com o ICMS pago antecipadamente, recebidas por transferências da Loja 1 – Depósito inscrito no Cadastro do Estado sob nº 06.703.040-NO, valorizadas acima do preço de aquisição, contrariando os artigos 19 e 70 do mesmo Regulamento, nos exercícios de 1992 a 1995.

O autuado impugnou a autuação às fls. 89 a 99 dos autos, suscitando nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de existirem erros substanciais no mesmo, e atribui ao fato dos autuantes no período em que desenvolveram a ação fiscal – 176 dias - somente quatro vezes estiveram nos escritórios centrais da empresa, mencionando as datas.

No mérito, alegou que efetuava as transferências pelo seu preço de venda e que não há norma expressa exigindo que as transferências não possam ser realizadas pelo valor de venda. Diz que só existe vedação às transferências por valor inferior ao custo, e só teria havido prejuízo se ficasse comprovado que as saídas das filiais foram com preço inferior ao das entradas por transferências. Afirmou que o seu procedimento estava amparado pelo §5º, do art. 70, do RICMS/89 e em conformidade com o art. 31, da Lei nº 4825/89.

Disse que esse procedimento tinha um caráter meramente administrativo com o objetivo de viabilizar o controle de prestação de contas e conferência gerencial, fato que resultava no pagamento de imposto sobre o lucro antecipado quando das transferências das mercadorias tributadas, porque as suas transferências com o TVA agregado ocorriam tanto com as mercadorias Isentas e não Tributadas como nas Tributadas, e este expediente não acarretava prejuízo para a Fazenda Estadual. Concluiu requerendo diligência por fiscal lotado no DICO, elaborando quesitos, e requereu a Nulidade ou se ultrapassada, a Improcedência do AI.

Os autuantes, às fls. 181 a 195 sustentaram a autuação, rebatendo os argumentos defensivos, alegando que a nulidade suscitada deve ser descartada, à luz do art. 18, do RPAF/99, afirmando que a peça acusatória não continha os vícios previstos no referido artigo.

Disse ainda que com fundamento no art. 70, se referindo ao inciso III (parte final) as transferências de mercadorias não se caracterizam vendas e consideram que as mesmas deveriam tomar por base o valor das entradas mais recentes de mercadorias tributadas ou não. E por esta regra o contribuinte não poderia promover transferências por preços superiores ao da sua aquisição mais recente.

No mérito, alegaram que deduziram das entradas, as mercadorias e as transferências, e que computou os valores dos fretes, seguro e o ICMS antecipado para efeito do cálculo da TVA. Cita e faz juntada da Resolução nº 0065/96 da 1<sup>a</sup> Câmara em Auto de Infração sobre matéria idêntica que teve o julgamento Procedente, por unanimidade, e ao final pede que seja, assim, julgado procedente na sua totalidade o Auto em comento.

O PAF convertido em diligência a pedido da PROFAZ, à fl. 199 e auditor fiscal lotado no Departamento de Inspeção Controle e Orientação - DICO - às fls. 200 a 202, conclui que não encontrou divergência nos cálculos efetuados pelos autuantes e afirmou que a operação efetuada pelo autuado resultou em estorno de débito a maior no ajuste de máquina registradora por ter recebido mercadorias transferidas com preços superiores aos valores de entradas, e respondeu aos quesitos formulados pelo autuado onde apontou que havia incorreção, na forma praticada pela empresa porque levou a estornos maiores do que os permitidos na legislação.

A PROFAZ, às fls. 228 a 230, após relatar os fatos concluiu que as operações realizadas pelo autuado estavam em conformidade com o art. 31, da Lei nº 4825/89, que assegura a transferência por preço acima do custo das mercadorias.

Afastou as preliminares argüidas pelo sujeito passivo e quanto ao mérito manifestou-se pela Improcedência, não tendo prevalecido este entendimento na 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, que em Decisão não unânime dos seus componentes foi julgado Procedente o Auto de Infração em questão.

O autuado interpôs Pedido de Reconsideração, tempestivamente, às fls. 242 a 252, aduzindo que a Resolução nº 4141/97 deveria ser reconsiderada, por que entendia que o levantamento fiscal estava desprovido de amparo legal. Transcreveu os arts. 13, do Convênio nº 66/88, e 31 da Lei nº 4825/89, entendendo que os mesmos respaldavam o procedimento de receber as transferências por valores maiores do que o custo de aquisição.

Disse que não foram apreciados no julgamento os seguintes fatos e fundamentos de direito:

1 – que os autuantes aplicaram atualizações monetárias dos valores das entradas e das saídas nos exercícios fiscalizados de 1992 a 1995, e o Conselho de fazenda através da

ASTEC exarou o Parecer Técnico nº 228/95 onde determinou que “lucro ou prejuízo na conta de mercadorias, que deve ser apresentado em valor histórico e não atualizado”.

2 – que na Resolução nº 2643/97 o Auto de Infração foi julgado improcedente, em razão do autuante procedeu atualização monetária na determinação do lucro.

Concluiu requerendo a nulidade ou a improcedência da autuação acolhendo o seu Pedido de Reconsideração.

O julgamento na 2ª Câmara, foi pelo Não Provimento do Pedido de Reconsideração em Decisão não unânime, mantendo a Procedência a Resolução nº 4141/97, após a manifestação da PROFAZ às fls.257 e 258, e Diligência à ASTEC, conforme Parecer à fl. 271 dos autos e nova Informação Fiscal às fls. 274 a 283, onde os autuantes após atender a diligência de fl. 273, que mandou expurgar a correção monetária dos cálculos da TVA, e que elaborando planilhas e Demonstrativo de Débito, informaram que o valor do débito passaria de R\$87.953,58 para R\$96.624,52.e novo pronunciamento da PROFAZ no Parecer nº 1202/01 às fls. 324e 325, em que opinou pelo Não Provimento do Recurso.

Inconformado com o julgamento proferido na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão nº 2239-12/01, o autuado interpôs Recurso de Revista, que entende cabível ao teor do disposto no art. 169, do RPAF/99.

Argúi que a acusação fiscal é de que recebeu por transferência mercadorias isentas e substituídas acrescidas de TVA, resultando em estorno de débito a maior do que o de direito.

Alega que o seu procedimento não alterou nem modificou o art. 295, do RICMS/89, porque o mesmo é uma opção de escrituração fiscal do usuário de máquina registradora, em decorrência de entrada de mercadoria isenta e não tributada.

Aduz que os percentuais de agregação foram levantados na escrita da matriz e que os lançamentos das filiais estão de acordo com a alínea “b”, do inciso III, do art. 293, do RICMS/89.

Alega ainda que apresentou o Demonstrativo da Conta Mercadoria desde a defesa, comprovando que o seu procedimento não causou prejuízo porque em todos os exercícios examinados houve lucro.

Diz que não há disposição legal vedando ao contribuinte a possibilidade de transferir mercadorias, dentro do Estado pelo seu preço de venda, e o que existe é a norma estabelecendo que o preço não poderá ser inferior ao custo do mercado, citando o art. 13, do Convênio nº 66/88, e o art. 31, da Lei nº 4825/89 vigente à época do fato gerador.

Assevera que só caberia afirmar a existência de prejuízo para o Erário Público se ficasse comprovado que as saídas de mercadorias das filiais foram realizadas por preço inferior ao valor das mercadorias recebidas por transferências, e que isto não teria ocorrido.

Argúi ainda que os valores apurados pelos autuantes foram corrigidos monetariamente, e a Assessoria do CONSEF já havia se pronunciado que os valores deveriam ser apresentados em valor histórico, se referindo ao Parecer nº 228/95.

Aduz ainda que foram lavrados dezoito (18) Autos de Infração contra as suas filiais, relacionando-os e alega que foram lavrados pelos mesmos Auditores Fiscais, e sob a mesma acusação fiscal, relativo aos exercícios de 1992 a 1995. Acrescenta ainda que no julgamento do

Auto de Infração nº 03024626 a 4<sup>a</sup> Câmara converteu o processo em Diligência tendo o Auditor Fiscal encarregado da Revisão concluído pela impropriedade da ação fiscal.

Alega que a PROFAZ opinou em vários processos afirmando que não havia amparo legal para a exigência do imposto.

Transcreve a Resolução nº 0128/97 da 3<sup>a</sup> Câmara, e a Resolução nº 1814/97 da 4<sup>a</sup> Câmara, ambas julgando Parcialmente procedentes os Autos de Infração. Conclui a peça recursal requerendo o provimento do Recurso para decretar a Nulidade do Auto de Infração ou a Procedência Parcial. Do acordo com o novo levantamento dos autuantes.

A PROFAZ, à fl. 403 faz alusão ao Recurso interposto pelo autuado à fl. 294, endereçado ao Tribunal de Contas do Estado, antes do julgamento do Pedido de Reconsideração, considerando que o mesmo encontra-se prejudicado, e atribui a engano das partes. Ressalta que não se manifestará sobre o mesmo, sobretudo diante do Recurso de Revista apresentado, sobre o qual passa ao exame quanto à sua tempestividade e a regularidade da intimação feita ao autuado.

Observa que só houve uma intimação por edital, quando o RPAF estabelece outras formas antes desta, e por isso entende que o referido Recurso deve ser considerado tempestivo.

Analizando a admissibilidade do Recurso ao teor da norma processual inserta no RPAF, conclui que não pode se verificar as semelhanças e as divergências porque o recorrente apenas transcreveu as ementas, e assim não fica demonstrado o nexo entre as decisões, e as razões de Recurso se prendem muito mais ao que já foi decidido nos julgamentos anteriores. Entendeu ausentes os pressupostos de admissibilidade e opinou pelo não conhecimento do Recurso.

## VOTO

Inicialmente, faz-se necessário proceder ao exame quanto aos pressupostos de admissibilidade para a cabimento do Recurso de Revista interposto, traçados na norma processual - art. 169, II, "a", do RPAF/99, com as alterações produzidas pelo Decreto nº 7887/00.

Assim, as duas Resoluções referidas no bojo do Recurso de nº 0128/97 da 3<sup>a</sup> Câmara e a de nº 1814/97 da 4<sup>a</sup> Câmara, se referem a mesma matéria, embora o recorrente tenha apenas transscrito as ementas, uma vez que o artigo acima referido prevê o cabimento do presente Recurso quando a Decisão de qualquer Câmara divergir da interpretação da legislação feita anteriormente por outra Câmara ou pela Câmara Superior, devendo ser demonstrada pelo recorrente, o nexo entre as decisões configuradoras da alegada divergência e as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados.

Deste modo, acertadamente a Representante da PROFAZ, no seu Parecer se manifestou pelo Não Conhecimento por ausência do pressuposto de admissibilidade. Contudo, verifico que o recorrente, quando às fls. 294 a 312 dos autos, ingressou com Recurso para o Tribunal de Contas, anexou as referidas Resoluções, às fls. 316 a 321 dos autos, o que possibilita examinar o inteiro teor das mesmas, e considero que as mesmas se constituem paradigmas, e assim transcrevo as ementas como se segue:

### ***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 lançado no RAICMS. Autuada reconhece o item 2. Quanto ao item 1 inexiste previsão para ajuste mensal, conforme § 3º do art. 294 do RICMS/89. Por outro lado artigo 19, § 3º não tem apoio do artigo 31, inciso I da Lei nº 4825/89. Auto PARCIALMENTE PROCEDENTE, com homologação do quantum já recolhido. Decisão não unânime.***

No relatório da referida Decisão constata-se que a matéria objeto da lide é a mesma, qual seja estorno de débito a maior no ajuste de máquina registradora, em razão das mercadorias transferidas do depósito serem em valores superiores aos valores dos preços das últimas aquisições.

A divergência de interpretação também se verifica, uma vez que na Decisão paradigma se concluiu que inexistia previsão legal para o ajuste mensal como foi processado pelos autuantes porque o ajuste previsto para os usuários de máquina registradora era exclusivamente ANUAL, conforme o § 3º, do art. 294, e nos moldes da Instrução Normativa nº 78/85, o item 1 foi considerado improcedente em 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 as 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.***

Também nesta Resolução constata-se que em razão de estorno de débito a maior no ajuste de máquina registradora, em face da variação do preço das transferências internas de mercadorias isentas e tributadas por antecipação, apurou-se falta de recolhimento de imposto.

Verifica-se divergência quanto à interpretação, posto que considerou que o autuado era usuário de máquina registradora e optante do sistema de apuração pelo art. 294, do RICMS, no ajuste anual da conta mercadoria, e o autuante utilizou a metodologia do art. 295, que prevê o ajuste mensal.

No julgamento a Câmara concluiu que diante da autuação não ter separado as mercadorias tributadas por antecipação, cujo preço é determinado no § 3º, do art. 19, do RICMS, e o das mercadorias isentas não ter sido encontrado no referido Regulamento, e sendo que o artigo 70, inciso III, trata das transferências interestaduais, o primeiro item era Nulo baseado no inciso IV, do art. 18, do RPAF/81.

Deste modo, entendo que o recorrente atende ao comando do dispositivo supra referido, e por essa razão concernente a admissibilidade, voto pelo Conhecimento do Recurso de Revista, e com a devida *venia* divirjo do entendimento da Douta PROFAZ, que na análise dos requisitos exigidos no multicitado dispositivo, concluiu que não podia aferir as semelhanças e as divergências, porque o recorrente apenas transcreveu as ementas, e opinou pelo não Conhecimento do Recurso.

Quanto ao mérito da autuação observo que o cerne da lide decorre do entendimento de que não pode ser utilizado preço superior ao de aquisição da mercadoria nas transferências, que no caso em tela o recorrente considerou o preço de custo acrescido de TVA, utilizando como base para o estorno de débito previsto no art. 295, do RICMS (Decreto nº 2460/89) referente às mercadorias recebidas por transferências da Loja 1, que assim, foram valorizadas em colisão com o disposto no art. 70, Inciso III, alínea “a”, do RICMS/89, que estabelece a base de cálculo para a hipótese de saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular ou seu representante, ou no caso de o estabelecimento remetente não ter efetuado operações de venda de mercadoria objeto da operação que considera o valor da entrada mais recente da mercadoria.

Relativamente às mercadorias com o imposto pago antecipadamente, no regime de substituição tributária, o procedimento do recorrente violou a disposição expressa no § 3º, do artigo 19, do mesmo Regulamento, que veda transferências de mercadorias com base de cálculo superior ao preço médio de aquisição.

Efetivamente o procedimento do recorrente implicou utilização a mais de crédito fiscal, em razão do estorno de débito relativo às mercadorias isentas e mercadorias com imposto pago por antecipação, no ajuste de máquina registradora, cuja consequência importou em menor recolhimento de imposto no estabelecimento autuado.

Observo que o recorrente tenta retomar a discussão da lide já esgotada nos julgamentos anteriores, pois discorre ao longo da peça recursal no mérito da autuação já enfrentados nas decisões da 3º Câmara e mantida na 2ª Câmara ao Negar o Provimento ao Pedido de Reconsideração.

No caso *sub examine* ficou constatado na Revisão do DICO, às fls. 200 a 202 que o procedimento do autuado em utilizar uma base de cálculo acrescida de margem de lucro, no cálculo do estorno de débito resultou em estorno de débito maior do que o permitido na legislação.

Verifico que a questão suscitada pelo recorrente quanto à atualização monetária das parcelas no levantamento da TVA, uma vez que os valores devem ser efetuados pelos valores nominais, esta questão não foi enfrentada na Decisão anterior, tanto que o recorrente requer a decretação da Nulidade do Auto de Infração ou que seja julgado Procedente em Parte de acordo com o novo levantamento feito pelos autuantes.

Ocorre que os autuantes ao cumprirem a diligência que determinava a exclusão da correção monetária, demonstrou que houve majoração do valor inicialmente exigido, conforme se vê às fls. 278 e 279 dos autos. E não pode haver agravamento da infração, tendo o RPAF no art. 156, determinado como deve proceder o órgão julgador.

Acerca das alegações do recorrente de que os percentuais de agregação foram levantados na escrita da matriz e que o seu procedimento não causou prejuízo, porque não houve saída em valor inferior ao da aquisição, e por essa razão todos os exercícios examinados apresentaram lucro, não prospera diante do objeto da presente autuação e merece algumas considerações.

De fato, a empresa remetente da mercadoria (estabelecimento matriz) ao transferir mercadorias para o estabelecimento filial, ora recorrente, não sendo onerada com tributação do imposto, indicou valores de saída bem superior ao custo de aquisição, todavia esse fato não lhe causou qualquer repercussão tributária. Entretanto, assegurou ao estabelecimento que recebeu as mercadorias um estorno de débito, correspondente ao valor dessas entradas que estavam valorizadas em desacordo com a legislação, ainda acrescido da TVA estabelecida legalmente, sendo de 10% ou 15% de acordo com o período.

Logo, concluo que no caso ora em exame, a infração apurada levou em conta que o recorrente era optante do artigo 295, e assim a Decisão guerreada não teve o mesmo desfecho das decisões paradigmáticas, pois tanto a 1ª (Resolução nº 0128/97) que considerou Improcedente o item 1, quanto a Segunda (Resolução nº 1814/97) que julgou Nulo o item 1, tiveram como fundamento o argumento de que o contribuinte procedia o ajuste anual previsto no art. 294, § 3º, do RICMS, e por essa razão foram desconsiderados o procedimento dos autuantes que procederam os cálculos utilizando o ajuste mensal de que trata o art. 295.

Por todo exposto NEGO PROVIMENTO ao Recurso, mantendo a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho da Fazenda Estadual, em Decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 03024736/96, 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\$87.953,58**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, III, “b”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

**VOTOS VENCEDORES:** Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ivone Oliveira Martins, Sandra Urânia Silva Andrade, Ciro Roberto Seifert e Helcônio de Souza Almeida.

**VOTOS VENCIDOS:** Conselheiros (as) Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Verbena Matos Araújo, José Carlos Boulhosa Baqueiro, José Raimundo F. Santos e Max Rodrigues Muniz.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTI - REPR. DA PROFAZ