

A. I. N° - 02768690/97
AUTUADO - SUPERMERCADO RIO BRANCO LTDA.
AUTUANTES - JOSSIMAR CARVALHO DA CRUZ e GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET - 15/03/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0058-03/02

EMENTA: ICMS. 1. MÁQUINA REGISTRADORA. a) CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO RELATIVO A OPERAÇÕES ISENTAS, NÃO TRIBUTÁVEIS OU COM IMPOSTO PAGO PELO REGIME DE ANTECIPAÇÃO OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) AJUSTE ANUAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO DÉBITO FISCAL. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. GIA. INFORMAÇÕES INEXATAS. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 29/12/97, para exigir o ICMS no valor de R\$132,16, acrescido da multa de 60%, além da multa de 3 UPFs-BA, em decorrência de:

1. Falta de estorno de crédito quando, na condição de usuário de máquina registradora, efetuou o ajuste anual relativo às mercadorias da chamada cesta básica - exercícios de 1992 e 1993;
2. Estorno indevido de débito por ocasião do ajuste anual relativo às mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária - exercícios de 1992 e 1993;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela realização incorreta do ajuste anual relativo às mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, o que resultou em diferença na saída de mercadorias que não foram oferecidas à tributação - exercícios de 1992 e 1993;
4. Apresentação de informações inexatas nas GIAs referentes aos exercícios de 1992 e 1993, uma vez que os valores ali constantes diferem daqueles lançados no livro Registro de Inventário – multa de 3 UPFs-BA.

O autuado apresentou defesa esclarecendo, inicialmente, que as infrações 1, 2 e 3 são decorrentes do ajuste anual previsto no artigo 294 do RICMS/89 e argumentando que o levantamento fiscal está em desconformidade com as regras das Instruções Normativas nºs 78/85 e 170/94, ambas editadas pela SEFAZ/DAT, tendo em vista que os autuantes procederam à exclusão do ICMS do valor das mercadorias, o que acarretou distorção no cálculo do percentual de lucro bruto.

Ainda quanto à infração 3, diz que é estranha a indicação de omissão de saídas de mercadorias, uma vez que o ajuste anual tem a finalidade de apurar se houve estorno do débito do imposto efetuado a mais ou a menos durante o exercício.

Finalmente, requer a realização de diligência, por fiscal estranho ao feito, com a apresentação de alguns quesitos a serem respondidos, e pede a improcedência do lançamento.

Não consta do processo a informação fiscal que deveria ter sido prestada pelos autuantes.

A então relatora, à fl. 95, converteu o PAF em diligência, para que fiscal estranho ao feito esclarecesse as dúvidas suscitadas em relação ao ajuste anual e informasse se o autuado cumpriu as determinações do artigo 294 do RICMS/89.

O diligente do DICO, às fls. 96 a 103, preliminarmente, informa que a apuração do imposto, nas empresas usuárias de máquina registradora, a ser realizada com base nas mercadorias isentas e não tributadas, “outras”, da cesta básica e supérfluas e que, na situação em análise, deve ser aplicada a Instrução Normativa nº 78/85, vigente à época dos fatos geradores aqui relatados.

Esclarece, ainda, que a metodologia utilizada pelos autuantes está de acordo com a legislação pertinente, mas ressalta que os prepostos fiscais cometeram alguns equívocos no cálculo do ICMS.

Elabora, às fls. 98 a 103, novos demonstrativos dos ajustes anuais, referentes aos exercícios fiscalizados, com a apuração do débito em valor superior ao apontado neste Auto de Infração – no exercício de 1992, de R\$4,81 para R\$6,05, e no exercício de 1993, de R\$127,35 para R\$167,70 – e, a final, responde às indagações do contribuinte dizendo que, de acordo com o artigo 294 do RICMS/89 e da Instrução Normativa nº 78/85, a apuração da Conta Mercadorias deve ser feita considerando o imposto “embutido” em seu valor de aquisição.

A 3ª JF, através da Resolução nº 1677/98, julgou totalmente procedente o presente lançamento (fls. 111 a 113).

O autuado, inconformado com a decisão de primeira instância, ingressou com Pedido de Reconsideração (às fls. 119 a 126), apresentando a mesma argumentação expressa em sua peça defensiva e alegando, ainda, que a decisão recorrida alicerçou-se em diligência da qual não teve ciência.

O relator da segunda instância (à fl. 127-verso) converteu o PAF em diligência à ASTEC para que aquele órgão fornecesse parecer técnico sobre a exclusão do ICMS do valor das mercadorias adquiridas, para o cálculo da TVA.

Às fls. 129 a 169, foram acostados, pelo autuado, demonstrativos e fotocópias de documentos fiscais, com o objetivo de comprovar que obedeceu às determinações do artigo 294 do RICMS/89 e da Instrução Normativa nº 170/94, para a apuração do lucro (TVA) da Conta Mercadorias, de acordo com o entendimento esposado pelo DICO, conforme parecer exarado no Processo nº 02800061/97. Acosta, também, às fls. 170 a 180, fotocópias do citado parecer exarado em atendimento à diligência solicitada pela relatora do processo nº 02800061/97.

A ASTEC, em atendimento à solicitação do relator da segunda instância, se manifesta (fls. 184 a 185) afirmando que, embora em desacordo com a metodologia utilizada pela ciência contábil, a

Instrução Normativa nº 170/94, “considerou todos os valores contendo o imposto”. Conclui que os valores históricos do levantamento fiscal estão corretos.

Às fls. 186 a 196, foram anexados, pelo autuado, levantamentos simulados, para demonstrar que o método utilizado pelos autuantes “distorce a efetiva TVA praticada” por ele.

O autuado e os autuantes foram intimados (fls. 200 a 202) para se pronunciar sobre o parecer exarado pela ASTEC, porém não se manifestaram nos autos.

A PROFAZ, às fls. 204 e 205, apresenta seu parecer opinando pelo não conhecimento do Pedido de Reconsideração interposto pelo contribuinte, “diante da inexistência de matéria de fato ou fundamento de direito ainda não apreciado”.

O relator de segunda instância (à fl. 209-verso) converteu novamente o processo em diligência para que fiscal estranho ao feito, à vista da documentação acostada, emitisse parecer técnico sobre a matéria.

O diligente da ASTEC, às fls. 216 a 218, afirma que o procedimento adotado pelos autuantes obedeceram às regras do artigo 294 do RICMS/89 e da Instrução Normativa nº 78/85, mas que deduziram indevidamente o ICMS do valor das mercadorias, enquanto que as planilhas de ajuste apresentadas pelo autuado não apresentam uniformidade, haja vista que o ICMS somente foi deduzido dos valores das aquisições de mercadorias, não tendo sido feito o mesmo em relação às saídas.

Refez o levantamento fiscal, desta feita sem excluir o ICMS do valor das mercadorias entradas ou saídas e sem levar em consideração, as entradas para o ativo imobilizado e outras aquisições não especificadas, tendo apurado, a final, a TVA de 22,15% para o exercício de 1992 e de 26,97% para o exercício de 1993, diferentemente do apontado pelo autuante (24,57% e 31,66%, respectivamente, para 1992 e 1993) e pelo autuado (40,79% e 43,24% para 1992 e 1993, respectivamente).

Após efetuar os cálculos acima, encontrou os valores de débitos de R\$6,14 e R\$169,25, relativos, respectivamente, aos exercícios de 1992 e 1993 (fls. 219 a 227), totalizando a importância de R\$175,39, portanto, superior ao total apontado neste lançamento de R\$132,16.

Ressalta que embora o contribuinte tenha afirmado inicialmente, à fl. 125, que o valor real das saídas, no exercício de 1992, foi de Cr\$2.329.359.184,00, ao calcular o ajuste anual referente às mercadorias da cesta básica, à fl. 131, o próprio contribuinte considerou o montante de Cr\$2.348.674.933,71. Por essa razão, adotou este último valor para calcular a TVA relativa ao citado exercício.

O autuado e os autuantes foram intimados a se pronunciar sobre a diligência realizada pelo fiscal lotado na ASTEC, porém somente o contribuinte se manifestou, às fls. 231 a 234, preliminarmente tecendo considerações sobre como deve ser realizada uma diligência fiscal.

Alega que a diligência foi realizada de forma inconsistente, pois apontou as contradições existentes no lançamento, mas, ao mesmo tempo, concluiu que os autuantes procederam de forma correta.

Salienta que, em processo semelhante, a 4ª JJF decidiu pela improcedência do Auto de Infração, julgamento confirmado pela 2ª CJF através do Acórdão nº 0125/00 e estranha que a ASTEC, no presente PAF, tenta dar sustentáculo à acusação.

Por fim, argumenta que o diligente, ao apurar valores de débito superiores aos apontados originariamente, “estabelece vício insanável se acatado pelo colegiado, pois não há previsão de lei para se acrescer o valor” do lançamento original.

A 1ª CJF, através do Acórdão CJF nº 1674/00 (fls. 237 a 246), decidiu, por maioria, não prover o Recurso interposto pelo autuado (recebido como Recurso Voluntário).

O autuado interpôs, às fls. 250 a 269, “Recurso de Revista com efeitos de Embargos de Declaração, inclusive” contra a decisão da 1ª CJF que decidiu pelo improvimento do Recurso Voluntário, apresentando decisões divergentes da segunda instância para amparar sua pretensão.

A PROFAZ emitiu o Parecer nº 903/2000, às fls. 271 a 273, opinando pelo não conhecimento do Recurso de Revista, sob o argumento de que “não existe identidade jurídica entre a decisão análoga e a decisão paradigma” e a peça recursal se refere a outro PAF. Aduz, ainda, que não há previsão legal para que se atribuam efeitos de embargos declaratórios relacionados ao recurso de revista e, além disso, não foi apontada nenhuma obscuridade, omissão ou contradição no julgamento combatido.

A Câmara Superior, através do Acórdão CS nº 0238/01, proveu o Recurso de Revista impetrado, para tornar nula a decisão de segunda instância, uma vez que o contribuinte não teve vista da diligência realizada **antes** do julgamento da 3ª JJF, havendo cerceamento de seu direito de defesa. Determinou, ainda, a remessa dos autos para ciência, ao autuado, da diligência efetuada e, após, a realização de novo julgamento pela CJF.

O contribuinte foi intimado (fl. 280) a tomar “ciência da diligência do DICO, às fls. 171 a 180, da revisão ASTEC, fls. 216 a 227 e do Acórdão CS nº 0238/01, fls. 275 a 277.

O autuado se pronunciou, às fls. 282 a 283, aduzindo que:

1. apurou a TVA da Conta Mercadorias, em estrita obediência ao artigo 294 do RICMS/89 e das determinações da Instrução Normativa nº 170/94;
2. procedeu aos estornos de débito e ajustes anuais de acordo com a legislação comercial, isto é, utilizou os mesmos valores lançados em seus livros contábeis e fiscais;
3. o DICO, em parecer proferido no Auto de Infração nº 02800061/97, corroborou seu posicionamento;
4. à luz dos princípios contábeis, não pode haver a agregação do ICMS às entradas de mercadorias para o cálculo do CMV.

A PROFAZ, no Parecer nº 873/01 (fls. 288 a 290), entende que o PAF em tela “deverá sofrer novo julgamento pela primeira instância administrativa e não somente pela segunda, vez que, foi naquele momento processual (antes do julgamento prolatado pelo órgão de 1º grau) que ocorreu a nulidade de natureza absoluta, com afronta ao princípio constitucional da ampla defesa”.

No mérito, opina pela “procedência irrestrita do lançamento fiscal”, haja vista que a diligência realizada pelo DICO espanca qualquer dúvida acerca da validade do método de fiscalização utilizado pelos autuantes, para apuração do lucro da Conta Mercadorias, bem como os procedimentos por eles adotados, que obedeceram rigorosamente às determinações preceituadas no artigo 294 do RICMS/89 e na Instrução Normativa nº 78/85. Ademais, entende que as planilhas de ajustes acostadas pelo contribuinte não possuem caráter uniforme, tendo deduzido o ICMS sobre as compras e não o deduzindo sobre as vendas, o que acarretou um aumento do lucro.

A 3ª JJF (à fl. 292), a fim de restabelecer a ordem processual e evitar futuras alegações de cerceamento do direito de defesa, e ainda atendendo ao opinativo da PROFAZ, decidiu converter o processo em diligência à Inspeção de origem para que intimasse o autuado do resultado das diligências realizadas pelo DICO antes da decisão de primeira instância (fls. 96 a 103) e pela ASTEC (fls. 184 e 185 e 216 a 227).

O contribuinte, às fls. 296 e 297, repete, em seus exatos termos, o pronunciamento apresentado às fls. 282 a 283 dos autos.

À fl. 299-verso, os autuantes foram cientificados das diligências fiscais realizadas, mas não se manifestaram a seu respeito.

VOTO

Inicialmente, devo ressaltar que foi restabelecida a ordem processual neste Auto de Infração, uma vez que o autuado e os autuantes já foram cientificados do resultado de todas as diligências realizadas no PAF, de acordo com a intimação à fls. 293 e 294 e do recibo apostado à fl. 299-verso.

No mérito, verifico que toda a controvérsia, relativamente às infrações 1, 2 e 3, está concentrada na metodologia de cálculo da TVA para a apuração dos ajustes anuais, já que o autuado é usuário de máquina registradora sem capacidade para registros alfanuméricos.

Analisando as peças processuais, constato que não assiste razão ao autuado, quando excluiu o ICMS apenas do valor das entradas, não o fazendo em relação ao valor das saídas de mercadorias, para o cálculo da TVA, pois tal procedimento não possui nenhuma lógica jurídica ou contábil, tendo em vista que a legislação em vigor à época dos fatos geradores relatados neste lançamento, especialmente a Instrução Normativa nº 78/85, deixa claro que as entradas devem ser consignadas pelo seu **valor contábil** – o que inclui o ICMS em seu bojo, uma vez que se entenda que tal valor contábil se refere à coluna própria existente nos livros fiscais.

É importante ressaltar que o Parecer nº 278/99, exarado pela ASTEC/CONSEF, relativamente ao AI 02800094/98 lavrado contra o mesmo contribuinte, conclui exatamente que o ICMS é indissociável do valor da mercadoria e que, para fins do ajuste anual previsto no art. 294 do RICMS/89, devem ser considerados os valores contábeis de entradas e saídas das mercadorias.

Por outro lado, os autuantes também cometeram um equívoco, ao excluir o ICMS do valor das entradas e saídas de mercadorias para a apuração do lucro bruto da conta Mercadorias (TVA), nos exercícios de 1992 e 1993, procedendo em desacordo com o disposto na multicitada Instrução Normativa nº 78/85.

Tal equívoco, entretanto, foi sanado através das diligências realizadas por fiscais estranhos ao feito, especialmente aquela efetuada pela ASTEC, às fls. 216 a 227, a qual acato, porque retificou pequenos equívocos cometidos pelo diligente do DICO, às fls. 96 a 103, ao excluir do levantamento fiscal as entradas para o ativo imobilizado e outras aquisições não especificadas, tendo apurado, a final, a TVA de 22,15% para o exercício de 1992 e de 26,97% para o exercício de 1993, diferentemente do apontado pelo autuante (24,57% e 31,66%, respectivamente, para 1992 e 1993) e pelo autuado (40,79% e 43,24% para 1992 e 1993, respectivamente).

Pelo exposto, considero corretos os valores de débito apontados pelo último diligente, às fls. 218, de R\$6,14 e R\$169,25, relativos, respectivamente, aos exercícios de 1992 e 1993, totalizando a importância de R\$175,39. Entretanto, como não é possível, neste lançamento, onerar a situação do contribuinte, entendo que devem ser exigidos os valores apontados nesta autuação. Ressalto, por oportuno, que, em face da decadência, não é mais possível a exigência da diferença de débito apontada.

Deve-se salientar que a multa a ser aplicada para as infrações 2 e 3 deve ser de 60%, conforme previsto no artigo 61, inciso II, alínea “a” e inciso VIII, alínea “a”, da Lei nº 4.825/89, e não 70%, como indicado pelos autuantes.

Quanto à infração 4, o autuado em nenhum momento se manifestou a respeito, reconhecendo, tacitamente, a sua procedência.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **02768690/97**, lavrado contra **SUPERMERCADO RIO BRANCO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$132,16**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, II, “a” e VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios, além da multa de 3 UPFs-BA, prevista no art. XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR