

**A. I. N°** - 279691.0006/07-5  
**AUTUADO** - AUDIFAR COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOILSON SANTOS DA FONSECA  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/NORTE  
**INTERNET** - 18.09.2007

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N.º 0263-02/07

**MENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.** CRÉDITO DETERMINADO EM FUNÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM VALOR SUPERIOR AO CUSTO DE AQUISIÇÃO. Nas transferências interestaduais (saídas de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular) efetuadas por estabelecimento comercial, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (§ 4º, I, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96). Somente se admite o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado (RICMS, art. 93, § 5º), sendo, por conseguinte, vedada a utilização do crédito do imposto relativamente à parte excedente (RICMS, art. 97, VIII). Não foram apontados erros de cálculo, de modo que o mérito da lide envolve apenas interpretação jurídica. Mantido o lançamento. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS b) FALTA DE RECOLHIMENTO.** Lançamentos não impugnados pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/3/07, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização de crédito fiscal de ICMS a mais, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem em valor superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo – transferências efetuadas com base de cálculo do imposto em valor superior ao custo de aquisição –, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 249.225,13, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, relativamente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, por erro de soma dos valores do imposto devido por substituição, referentes a Notas Fiscais do mês de outubro de 2004, sendo lançado o imposto no valor de R\$6.373,61, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, relativamente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, em virtude da utilização indevida da redução 18,53%, prevista no art. 3-A

do “Decreto nº 7.799/00 Termo de Acordo” [sic], nas entradas de mercadorias recebidas por transferência, sendo lançado o imposto no valor de R\$ 3.090,76, com multa de 60%;

4. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos anexos 69 e 88 [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária], sendo lançado o imposto no valor de R\$31.246,97, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa reportando-se essencialmente à acusação da utilização de crédito com base de cálculo maior do que a prevista para as transferências de São Paulo para a Bahia, que constitui o objeto do item 1º deste Auto. Argumenta que sua empresa tem filial no Distrito Federal, sendo que a matriz fica em São Paulo. Explica que a filial do Distrito Federal é um centro de distribuição para abastecer os outros estabelecimentos, inclusive a matriz, e a autuação decorreu do fato de o estabelecimento de São Paulo ter utilizado como base de cálculo na transferência das mercadorias para a filial da Bahia valor superior ao custo de aquisição das mercadorias recebidas da filial do Distrito Federal. Diz que considera compreensível o raciocínio do fisco estadual, haja vista que, quanto menor for a base de cálculo utilizada na transferência, maior é o valor do imposto devido por substituição tributária para o Estado da Bahia, mas argumenta que não é crível exigir que o estabelecimento paulista pratique nas transferências a mesma base de cálculo do custo de aquisição das mercadorias recebidas da filial do Distrito Federal, já que houve custos diretos e indiretos sobre as mercadorias. Dá exemplos de custos diretos e indiretos. Aduz que, além dos custos incorridos pela filial do Distrito Federal, o simples fato de o estabelecimento paulista, ao efetuar a transferência para a Bahia, ter calculado o imposto “por dentro” já acaba onerando novamente o valor das mercadorias, de modo que, depois de duas operações de circulação, as mercadorias não mantêm mais o seu valor de custo da aquisição feita na segunda operação pretérita, ou seja, na aquisição de origem, pela filial do Distrito Federal. Argumenta que, a prevalecer o ponto de vista da fiscalização, estar-se-ia exigindo que o valor de saída dos produtos da fábrica seja o mesmo pago ao final pelos consumidores, o que considera um absurdo, pois dessa forma as empresas não teriam de onde tirar dinheiro para pagar os encargos sociais, tributários e administrativos. Frisa que, nas transferências de São Paulo para a Bahia, foi observado o preço-fábrica da Revista ABCFarma, aplicando-se as bases de cálculo estabelecidas no Convênio ICMS 76/94. Pede que se declare nulo o Auto de Infração. Requer que, sem prejuízo das intimações que venham a ser endereçadas ao seu estabelecimento, também sejam feitas aos procuradores que subscrevem a defesa, especialmente em nome do Dr. Paulo Roberto Vigna, no endereço que indica.

O fiscal autuante prestou informação destacando que o contribuinte, no caso do 1º item deste Auto, deixou de atender ao que dispõem a Lei Complementar nº 87/96 e o Convênio ICMS 3/95. Observa que a legislação estadual veda o crédito em excesso, na situação em exame. Opina pela manutenção do lançamento.

## VOTO

O contribuinte impugnou apenas o lançamento objeto do 1º item deste Auto de Infração.

O fiscal equivocou-se na escolha do código relativo ao fato concretamente verificado, descrevendo a infração como utilização de crédito fiscal de ICMS a mais em virtude do emprego de base de cálculo fixada pela unidade federada de origem das mercadorias em valor superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo – fato que não ocorreu neste caso. Não obstante esse vício, foi feito um adendo, ficando patente qual a real natureza da acusação: utilização de crédito

fiscal a mais, em virtude de o crédito ter sido determinado em função de base de cálculo em valor superior ao custo de aquisição.

Na descrição da infração, foi dito que o crédito estaria em desacordo com o Convênio ICMS 3/95. No entanto, em atenção ao princípio da legalidade, é impróprio dizer-se que o contribuinte tivesse utilizado o crédito em desacordo com o aludido convênio. Base de cálculo é matéria de reserva legal – só pode ser estabelecida por lei – e convênio não é lei. O contribuinte não tem que dar atenção alguma ao referido convênio, pois somente quem pode infringi-lo são os seus signatários, ou seja, os Estados que o subscreveram, haja vista que o contribuinte não é signatário daquele acordo. Note-se que, pelos termos da cláusula primeira do citado convênio, os Estados simplesmente acordaram entre si firmar entendimento no sentido de que a base de cálculo do imposto, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, fosse o valor do custo atualizado da mercadoria produzida. Em face da expressão “firmar entendimento”, depreende-se que o referido convênio não criou direito novo, apenas estabeleceu um critério de interpretação de norma preexistente, que à época era consubstanciada no inciso II do art. 9º do Anexo único do Convênio ICM 66/88, que, provisoriamente, fazia as vezes de lei complementar.

Não estão mais em vigor o aludido Convênio ICMS 3/95, bem como o Convênio ICM 66/88.

Com o advento da Lei Complementar nº 87/96, as legislações estaduais devem pautar-se pelo disposto no seu art. 13, § 4º, I. Na Bahia, a Lei ordinária nº 7.014/96 reproduz essa regra no § 7º, I, do art. 17. No RICMS, é previsto no § 5º do art. 93 que somente se admite o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, e o art. 97, VIII, veda a utilização do crédito do imposto relativamente à parte excedente.

A defesa faz uma série de considerações de ordem financeira, respeitáveis, sem dúvida, mas que não podem ser opostas em face de previsão legal expressa.

Nas transferências interestaduais (saídas de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado pertencente ao mesmo titular) efetuadas por estabelecimento comercial, nos termos do § 4º, I, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Não foram apontados erros de cálculo, de modo que o mérito da lide envolve apenas interpretação jurídica.

Considero correto o lançamento do item 1º.

Os demais tópicos do Auto de Infração não foram impugnados.

Quanto ao requer para que, sem prejuízo das intimações que venham a ser endereçadas ao seu estabelecimento, também sejam feitas aos procuradores que subscrevem a defesa, especialmente em nome do Dr. Paulo Roberto Vigna, no endereço que indica (fl. 517), cumpre frisar que não custa nada que o órgão preparador atenda àquele pleito, porém o eventual não atendimento não invalida o procedimento, se a intimação do sujeito passivo for feita na forma prevista no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279691.0006/07-5, lavrado contra

**AUDIFAR COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 289.936,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” e “d” e inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2007

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR