

**PROCESSO** - A. I. N° 115484.0003/07-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS RENNER SOCIEDADE ANÔNIMA  
**RECORRIDOS** - LOJAS RENNER SOCIEDADE ANÔNIMA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0314-03/08  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 01/06/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0112-12/09

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO. É devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas nas operações interestaduais, com as mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Redução do imposto exigido na Decisão de 1<sup>a</sup> Instância, tendo por base diligência fiscal executada pela assessoria técnica do CONSEF. Modificação pela Câmara de parte do valor da condenação mediante correção dos erros materiais cometidos pelo julgador de 1º grau na totalização do débito. Rejeitadas as preliminares suscitadas pelo recorrente. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

É submetido a esta Câmara de Julgamento Fiscal o reexame da Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal através de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício. A 1<sup>a</sup> Instância, em deliberação unânime, julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor original R\$137.641,48, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de março e abril de 2007.

Em sua impugnação, submetida à análise da Junta, o autuado alegou em síntese, a desnecessidade do referido pagamento, na forma da legislação vigente, assim como, para o caso de se reconhecer como legítima a exigência, sustentou teria efetuado o pagamento da maior parte do crédito tributário reclamado.

A Junta de Julgamento ao apreciar a impugnação empresarial decidiu a lide proferindo o voto a seguir transscrito:

*Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do Auto de Infração.*

*O defendente apresenta o entendimento de que a LC 87/96 silenciou sobre a diferença de alíquota em operações interestaduais envolvendo bens destinados ao ativo permanente; diz que a mencionada LC 87/96 obedeceu aos ditames constitucionais, sendo inquestionável que a legislação tributária baiana foi além do campo de incidência no qual poderia atuar. Diz ainda, que não há necessidade de cobrança da diferença de alíquota em razão do regime de crédito financeiro adotado pela citada Lei Complementar, bem como, pela ausência de previsão legal. Entretanto, não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.*

No mérito, o presente Auto de Infração se refere à exigência de ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo permanente do estabelecimento autuado.

De acordo com o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias ou bens forem destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Em sua impugnação, o autuado alegou que as diversas Notas Fiscais objeto da autuação foram lançadas em seus livros fiscais e o imposto foi recolhido na forma e no prazo regulamentar, conforme escrituração efetuada no RAICMS, e os valores foram inseridos nos DAEs relativos aos meses dos lançamentos. Indicou também, notas fiscais em que não foi recolhido o imposto, conforme planilha de fls. 37/38.

O Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2007; no Termo de Início de Fiscalização à fl. 06, consta que o início da ação fiscal ocorreu em 17/05/2007, e os DAEs apresentados pelo contribuinte comprovam que o recolhimento de parte do valor exigido foi efetuado em 10/04/2007 (fl. 89) e 20/06/2007 (fl. 96).

De acordo com o art. 26 do RPAF/BA, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, e no caso de espontaneidade para regularizar ou recolher tributo não pago na época própria, deve ficar caracterizada antes do início de qualquer procedimento fiscal, consoante o que determina o art. 95 do citado Regulamento.

No caso em exame, constato que em relação ao DAE recolhido em 10/04/2007, referente ao mês 03/2007, ficou caracterizado o pagamento antes da ação fiscal, devendo ser excluído o montante recolhido do débito apurado no mencionado mês, o mesmo não acontecendo quanto ao recolhimento efetuado em 20/06/2007, considerando a data de lavratura do Termo de Início da Fiscalização (17/05/2007).

Quanto à duplicidade de lançamento da NF 25.895, as autuantes esclareceram quanto à existência de dois lançamentos para a mesma nota fiscal, sendo um para aquisição de bens para o ativo e outro para aquisição de material de uso/consumo. Refizeram os cálculos às fls. 119/120, inexistindo duplicidade de cobrança do imposto, fato que o deficiente tomou conhecimento após a última informação fiscal prestada pelas autuantes, e não houve qualquer contestação.

Em relação às divergências entre o levantamento fiscal e os demonstrativos apresentados pelo deficiente, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência por preposto da ASTEC, sendo informado pela diligente no PARECER ASTEC N° 118/2008, que as diferenças existentes decorrem de dois fatos: a) o valor de R\$778,86, relativo ao créditos CIAP immobilizado (fls. 97/100), que o autuado utilizou, nos termos do § 12 do art. 93 c/c art. 339 do RICMS/97; b) o valor de R\$128,02 que foi pago através de conta corrente, quando o autuado lançou o valor em estornos de créditos (fls. 100).

A diligente conclui informando que após analisar os documentos apresentados pelo autuado e documentos acostados ao presente processo, confirma os valores apontados pelo deficiente nas planilhas de fls. 90/93 e 97/100, sendo R\$3.793,55 com data de ocorrência em 31/03/2007 e R\$18.972,63 com data de ocorrência em 30/04/2007. Portanto, a diligente considerou os pagamentos efetuados pelo autuado antes e depois do início da ação fiscal (R\$35.791,67 e R\$82.740,12, respectivamente).

Considerando o levantamento fiscal de fls. 119/120 dos autos e a informação prestada pela diligente, e deduzindo-se apenas o valor recolhido antes da ação fiscal, relativo ao mês de março de 2007, o débito exigido no presente Auto de Infração fiscal alterado conforme quadro abaixo, salientando-se que o valor pago pelo autuado após o início da ação fiscal deve ser deduzido quando da quitação do Auto de Infração.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	DIFERENÇA DE ALÍQUOTA A ECOLHER
31/03/2007	09/04/2007	3.793,55
30/04/2007	09/05/2007	101.712,75
<b>TOTAL</b>		<b>105.506,30</b>

Concluiu o julgador de 1º grau em seu voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, homologando os valores já recolhidos e em face das exclusões efetuadas na autuação superarem o limite fixado no art. 169, inc. I, letra "a", item 1, do RPAF/99, a Junta submeteu a sua Decisão ao reexame da Câmara de Julgamento Fiscal via Recurso de Ofício.

Na sua peça recursal, o contribuinte inicialmente afirmou que a fiscalização do Estado da Bahia lavrou o presente Auto de Infração partindo de informações do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA), desconsiderando os demais registros existentes na empresa, especialmente os dados lançados em seu livro de Apuração do ICMS. Diante de tal realidade lançou o crédito tributário, no valor histórico de R\$137.641,46, imputando ao contribuinte o não recolhimento do diferencial de

alíquota do ICMS nas operações de aquisição de mercadorias destinadas ao seu ativo fixo oriundas de outras unidades da Federação, nos meses de março e abril do exercício de 2007.

Pedi a reforma da Decisão de 1ª Instância, sustentando preliminarmente, a inexistência de previsão na Lei Complementar nº 87/96 quanto ao fato gerador do ICMS por diferencial de alíquota. Argumentou que o lançamento em testilha está fundamentado no art. 5º, inc. I, do RICMS, e que apesar de legislação tributária estadual conter esta hipótese de incidência, não encontra a exigência fiscal amparo na lei nacional que definiu as diretrizes básicas do imposto, em consonância com o que determinou o art. 146, III, "a", da Constituição Federal. Em longo arrazoado, em torno dessa questão, citou doutrina do prof. Hugo de Brito Machado e apontou, como caso assemelhado a este, a declaração de constitucionalidade pelo STF do adicional de imposto de renda, instituído em lei ordinária pelos Estados-Membros, porém sem previsão em lei complementar específica. Nessa mesma linha de argumentação, transcreveu trechos de 2 (duas) decisões do STJ acerca da inexistência de fato gerador nas transferências de bens de ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular.

Em seguida discorreu acerca da necessidade de se proceder à exclusão do presente lançamento dos pagamentos efetuados pelo recorrente. Aduziu que uma leitura atenta do acórdão recorrido permite constatar que foram duas as conclusões a que chegaram os eminentes julgadores de 1ª Instância: a) no que tange aos pagamentos do mês de março de 2007, foi atestado a efetiva realização dos recolhimentos informados na defesa, de maneira a permitir a redução do crédito tributário para R\$3.793,55, que declara que efetivamente não foram pagos.

Com relação ao mês de abril de 2007, afirma que inobstante ter a fiscalização e as autoridades julgadoras reconhecido à realização do pagamento de R\$82.740,12 dos R\$97.525,37 tidos como devidos no Auto de Infração, a circunstância dos referidos recolhimentos terem sido efetuados após o termo de início de fiscalização não impediria a exclusão da multa, por configurar denúncia espontânea, visto que a referida ação fiscal, formalmente iniciada com o competente termo de início, não fez qualquer referência ao diferencial de alíquota do ICMS. Dessa forma, entende que o procedimento fiscal foi instaurado sem abranger a infração em questão, visto que não houve intimação específica solicitando documentos atinentes ao não recolhimento do diferencial de alíquota das operações de aquisição de bens destinados ao ativo permanente, oriundos de outros Estados. Citou doutrina do prof. Luciano Amaro, em comentários ao art. 138, par. único, do CTN, discorrendo que caso a interpretação seja em sentido oposto ao da tese defensiva pelo recorrente, estar-se-ia criando a possibilidade do fisco manter os contribuintes em estado de fiscalização permanente, bastando para isso, solicitar os mais variados tipos de documentos.

Reiterou, então, a necessidade de se acolher os pagamentos efetuados a título de denúncia espontânea, em relação ao mês de abril de 2007, devidamente recolhidos com a inclusão dos acréscimos moratórios, conforme documentos acostados aos autos.

Argumentou, ainda, que na remota possibilidade de não serem acolhidas as razões acima elencadas, que a Câmara de Julgamento Fiscal proceda à alteração da Decisão recorrida, por ter a Junta incorrido em erro material. Afirma que em relação ao mês de abril de 2007, o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS no montante de R\$97.527,37, todavia, o acórdão recorrido majorou o referido valor, eis que referiu como diferença de alíquota a recolher para o mesmo período, o montante de R\$ 101.712,75, acrescentando ao crédito tributário originalmente lançado a importância de R\$4.185,38, o que lhe é defeso fazer.

Ao finalizar, formulou os seguintes requerimentos :

1. a desconstituição do lançamento questionado pela impossibilidade legal de exigência do imposto por diferencial de alíquota;
2. sucessivamente, caso a Câmara de Julgamento Fiscal entenda pela possibilidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, que seja reduzido o crédito tributário de forma a ser afastada a multa de 60% sobre o valor de R\$2.740,12, devidamente recolhido em junho de 2007;

3. não sendo acolhidos nenhum dos requerimentos acima formulados, pede que seja corrigido o erro material constante do acórdão recorrido, a fim de que o valor devido pelo recorrente, relativamente ao mês de abril de 2007, torne a ser de R\$97.527,37, por inexistir razões que justifiquem a sua majoração para o montante de R\$101.712,75.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em Parecer acostado às fls. 197/198, da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, afirmou que a questão trazida no presente Recurso Voluntário gira em torno da legalidade ou não do art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, que prevê o recolhimento do diferencial de alíquota nas operações interestaduais com bens de ativo fixo. Aduziu que a leitura das regras constitucionais sobre o ICMS, inseridas no art. 155, II, § 2º, inc. VII, “a” e do inc. VIII, da Carta Magna, afastam a alegação recursal, visto que a lei estadual se encontra diretamente fundamentada na Lei Maior. Quanto à alegação de espontaneidade do recolhimento do imposto relativo a abril/07, efetuado em 20/06/07, sustentou que o contribuinte já se encontrava sob ação fiscal relativamente ao diferencial de alíquotas. Fez observar que as intimações constantes das fls. 06/20 se referem expressamente ao diferencial de alíquotas, pelo que a alegação recursal não merece ser acolhida. Ao final, opinou pelo Não Provimento do apelo empresarial.

## VOTO

Quanto à base legal do presente lançamento de ofício o recorrente sustenta que a Lei Complementar nº 87/96 não previu a hipótese de incidência referente à diferença de alíquota em operações interestaduais envolvendo bens destinados ao ativo permanente, tendo a legislação tributária estadual baiana extrapolado o seu campo de competência, ao estabelecer regramento não estabelecido na lei que fixou as diretrizes básicas do imposto, havendo assim descumprimento do preceito constitucional que remete à lei complementar a definição dos fatos geradores do impostos previstos na Constituição federal.

A questão suscitada pela parte recorrente demandaria para o seu atendimento a declaração de invalidade da lei estadual do ICMS, de nº 7.014/96 e o do correspondente Regulamento do imposto, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Todavia, na esfera administrativa, postulação dessa natureza não pode ser atendida, considerando que ao CONSEF, nos termos do art. 167, inc. I, do RPAF/99, é defeso declarar a constitucionalidade de norma integrante do sistema tributário estadual. De igual forma também não pode o julgador administrativo deixar de aplicar norma vigente e eficaz, pelas mesmas razões retroexpostas, restando ao contribuinte tão-somente levar demanda dessa natureza à apreciação do Poder Judiciário, a quem incumbe fazer o controle de constitucionalidade das leis e demais atos normativos, proferindo decisões que produzem coisa julgada.

No entanto, ainda que seja vedado à esfera administrativa de julgamento examinar questões atinentes à validade da lei estadual frente à Constituição da República, entendo, a partir de uma leitura sistemática das normas que fazem parte do sistema tributário nacional que não há o vício de validade da norma estadual apontado na peça defensiva.

O fato do legislador complementar federal não ter previsto a hipótese de incidência em que se fundamentou a presente autuação, que no caso diz respeito ao pagamento do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de bens para o ativo permanente, não afasta a possibilidade da lei ordinária, instituidora do tributo, produzida pela entidade tributante com competência para criar o imposto, possa se valer diretamente do texto constitucional para estabelecer fato gerador que se encontra previamente descrito na norma escrita pelos legisladores constituintes.

No caso em exame, a CF/88, em seu art. 155, inc. II, § 2º, inc. VII, “a” e inc. VIII, estabeleceu que em relação às prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo à unidade federada de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. A partir dessa disposição constitucional, a

legislador baiano positivou a seguinte regra, contida no art. 4º, inc. XV, da Lei Estadual nº 7.014/96, previsão, “*in verbis*”:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

A regra legal acima reproduzida, consta também do Regulamento do ICMS da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em seu art. 5º inc. I, norma que serviu de base para o lançamento tributário em exame.

Adotando a linha de entendimento aqui defendida, cito, por sua representatividade no mundo jurídico nacional, o posicionamento do prof. Roque Antonio Carrazza. Com a didática que lhe é peculiar, o renomado jurista expôs os seguintes comentários, abaixo reproduzidos, extraídos do seu livro “Curso de Direito Constitucional Tributário”, Malheiros Editores, 23ª edição, págs. 883 a 886:

(...)

*Julgamos incontroverso que a Constituição não conferiu ao legislador complementar um “cheque em branco” para, por meio da edição deste ato normativo, traçar as competências tributárias, com suas limitações, da união, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Apenas concedeu que ele, de duas, uma: ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária.*

*Observamos que o inciso III do art. 146 da CF (“cabe à lei complementar: (...) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados neste Constituição, e a dos respectivos fato geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas; d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificadas no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I, e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239”) não autoriza a lei complementar a modificar a “norma-padrão de incidência” (a “regra-matriz”, o “arquétipo genérico”) dos tributos. De fato, ela foi constitucionalmente traçada e, por isto mesmo, não poderá ter seus confins alterados pela lei em foco.*

*Estamos certos de andar bem avisados sustentando que a Constituição delimitou as competências tributárias das pessoas políticas. A lei complementar apenas pode facilitar a compreensão das normas constitucionais pertinentes. Mal comparando, podemos dizer que, aqui, a lei complementar funciona, em relação à Carta Magna, como o regulamento em relação à lei, estabelecendo os pormenores normativos que vão ensejar a correta aplicação da regra superior.*

*Deveras, o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas: a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, a ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*Portanto, somos de opinião que a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão “as limitações constitucionais ao poder de tributar”.*

*Reafirmamos, portanto, que só será válida a lei complementar que vier a dispor sobre conflitos de competência tributária ou a regular limitações constitucionais “ao poder de tributar”. Tal conclusão, posto não desflua naturalmente da mera leitura do invocado art. 146, é a única possível se levarmos em conta, em sua exegese, dentre outros, os precitados princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*A respeito, perfilhamos a denominação corrente dicotômica, liderada por Geraldo Ataliba, e cujas linhas mestras estão otimamente expostas em seu artigo “Normas gerais de direito financeiro e tributário”.*

*Desenvolvemos, porém, algumas outras idéias.*

*I – Vimos que a legislação complementar não pode alterar as regras matrizes dos tributos, que foram cuidadosamente traçadas pela Constituição Federal. Não pode, igualmente, criar, majorar ou reduzir tributos, nem conceder remissões, isenções ou anistias tributárias. Para isto há, na Constituição Federal, mecanismo próprios, já estudados.*

*A lei complementar veiculada de “normas gerais em matéria de legislação tributária” poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias ect. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela poderá ceder passo à Constituição.*

*De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Carta Magna – não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização ect. dos tributos de suas competências.*

*II – Daí por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá “os tributos e suas espécies”, nem “os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes” dos imposto discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram discriminadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. A função da lei complementar, a respeito, é meramente declaratória, devendo materializar, apenas, o “propósito de explcação” dos ditames constitucionais tributários. Se for além disso, será inconstitucional, e os legisladores ordinários das pessoas políticas, bem como os “operadores do Direito”, deverão simplesmente desconsiderar seus “comandos” (já que desbordantes dos lindes constitucionais).*

*Por igual modo, não cabe a lei complementar em análise determinar ás pessoas políticas como deverão legislar acerca da “obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas como autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípio federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na “ação estatal de exigir tributos”, não podem ter suas dimensões reduzidas ou, mesmo, alteradas por normas infraconstitucionais. (...)*

Da mesma forma se posicionou a Procuradoria Estadual, no Parecer acostado às fls. 197/198, quando afirmou que ... “*a leitura das regras constitucionais sobre o ICMS, inseridas no art. 155, II, § 2º, inc. VII, “a” e do inc. VIII, da Carta Magna, afastam a alegação recursal, visto que a lei estadual se encontra diretamente fundamentada na Lei Maior*”.

Concluo pelo afastamento da preliminar de invalidade do lançamento tributário, pois salvo Decisão judicial em contrário, as normas que integram o sistema tributário estadual gozam da presunção de constitucionalidade, não podendo os órgãos que compõem as instâncias administrativas lhes negar-lhe validade e eficácia.

Adentrando agora no âmbito meritório do presente lançamento, mais propriamente na abordagem das questões atinentes à apuração do imposto, verifico que no mês de março de 2007, o montante originalmente autuado foi de R\$40.114,11. Ficou comprovado, após instrução do processo, que o recorrente não tinha efetuado o pagamento do imposto tão-somente em relação à Nota Fiscal nº 25.497, com diferencial de alíquotas do ICMS, no montante R\$3.793,55. Tal fato foi atestado pela ASTEC, no Parecer de nº 118/08. No mesmo procedimento revisional foi confirmado que, em relação às demais operações de aquisição, o recorrente já havia recolhido o ICMS aos cofres públicos, no valor total de R\$35.791,67 (conf. DAE fl. 89), após a dedução do crédito fiscal de R\$776,18 a que fazia jus, devidamente escriturado no seu livro RAICMS (Registro de Apuração do ICMS). O referido pagamento, após análise do demonstrativo de fl. 119, engloba as parcelas relacionadas ao diferencial de alíquotas pelas aquisições de bens do ativo e por compras de materiais de uso e consumo e foi efetivado em 10/04/07, portanto, antes de iniciada a ação fiscal. Assim, em relação ao mês de março, o lançamento é parcialmente procedente, restando exclusivamente em aberto, o imposto devido quanto à Nota Fiscal nº 25.497.

Com referência ao mês de abril/07, o ICMS lançado perfez o montante de R\$97.527,37, acrescido de multa e demais gravames. A revisão fiscal detalhou a apuração adotada pelo autuante. Constatei, a partir da leitura dos autos, que no cálculo do imposto foi considerado o lançamento do contribuinte, a débito, na sua conta corrente fiscal, do valor R\$128,02, além da dedução do valor da Nota Fiscal nº 25.895, computada em duplicidade, na quantia de R\$125,47. Em seguida, foi acrescido, o ICMS das notas fiscais que acobertaram as aquisições dos ativos fixos. Verifiquei, após essa revisão de cálculos, que o contribuinte havia recolhido aos cofres do Estado a parcela de R\$82.740,12, fato ocorrido em 20/06/07. Entretanto, a partir do demonstrativo de fls. 119/120,

constatei, sem maior esforço, que o recolhimento efetuado pelo autuado abarcou parcelas de ICMS relacionadas à aquisição de bens do ativo fixo e também materiais de uso e consumo, ficando esclarecido a razão dos equívocos cometidos pela ASTEC e pela Junta na quantificação do valor residual da condenação.

De fato, resta ainda a ser recolhido o ICMS dos ativos fixos adquiridos através das Notas Fiscais de nºs 587; 222; 25; 24; 2669 e 285, com os seguintes valores, respectivamente: R\$3.000,00; R\$ 9.813,12; R\$662,40; R\$635,90; R\$1.236,10 e R\$3.625,10, perfazendo o débito, em aberto, de R\$18.972,63, conforme foi apurado na diligência fiscal (doc. fl. 145). Entretanto, considerando que o valor lançado no Auto de Infração para o mês de abril de 2007 totalizou o montante de R\$97.527,37; considerando que o contribuinte efetuou o pagamento de parte do ICMS autuado, à exceção notas fiscais acima enumeradas, e; considerando, por fim, que neste pagamento há parcelas que se referem a fatos geradores integrantes do presente lançamento e há também parcelas que dizem respeito a outros fatos geradores (aquisições de materiais de uso e consumo), se deduz, após essa análise, que o ICMS lançado no mês de abril deve apresentar a seguinte composição:

*“...valor total autuado em abril/07 - R\$ 97.527,37, sendo que aos cofres do Estado resta a recolher a parcela de R\$ 18.972,63. Da quantia paga em 20/06/07, no montante original de R\$ 82.740,12, a cifra de R\$ 78.554,74 se refere às notas fiscais que compõem a autuação, conforme de deduz a partir do somatório dos documentos fiscais cujos recolhimentos foram atestados pela revisão fiscal executada pela ASTEC. Já a diferença apurada correspondente ao valor de R\$ 4.185,38 (R\$ 82.740,12 – R\$ 78.554,74), e são relacionados a fatos geradores estranhos ao presente lançamento de ofício.*

Assim, assiste razão ao contribuinte quando afirma que a Junta de Julgamento incorreu em erro material ao extrapolar o valor da autuação fiscal no mês de abril/07, motivo pelo qual reformo parcialmente a Decisão “*a quo*”, para circunscrever o débito autuado ao montante originalmente lançado no Auto de Infração, devendo o órgão competente homologar os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Quanto ao pedido formulado pelo sujeito passivo objetivando excluir a multa pelo descumprimento da obrigação principal, sob o argumento de que teria efetuado o recolhimento do diferencial de alíquota do mês de abril ao amparo do instituto da denúncia espontânea, não há como se dar acolhida à tese recursal.

Isto porque, os documentos juntados ao processo, entre eles, o Termo de Início de Fiscalização (doc. fl. 06), datado de 17 de maio; a intimação para a regularização dos arquivos magnéticos, de onde foram extraídas as informações atinentes às aquisições dos ativos fixos (doc. fl. 9) e os e-mails posteriores, remetidos ao contribuinte em 11/06 e 18/06 (docs. fls. 17 e 19), evidenciam que o sujeito passivo fora cientificado pela fiscalização da existência de débito de ICMS por diferenciação de alíquota de bens adquiridos para seu ativo. Restou, demonstrado, em farto suporte documental, que o contribuinte fora especificadamente intimado acerca do ICMS devido no mês de abril de 2007, só efetuando o recolhimento do tributo, e mesmo assim em valor inferior ao efetivamente devido, após o prazo legal, conforme atesta o DAE anexo (doc. fl. 96). Essa circunstância afasta a espontaneidade do pagamento não se podendo aplicar ao presente caso as regras do art. 95 do RPAF/99, que regulam, no processo administrativo, o instituto da denúncia espontânea de débitos fiscais.

Assim, o valor efetivamente recolhido após a ação fiscal deve ser homologado. Mas o contribuinte deverá proceder à quitação da multa correspondente, no percentual de 60% do imposto, visto que não ficou caracterizada juridicamente a sua espontaneidade, vez que o pagamento de parte do débito autuado se deu quando já encontrava deflagrada a ação fiscal, obstando, dessa forma, qualquer ação relacionada à correção da mora empresarial.

Em face do acima exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário tão-somente para delimitar o valor da condenação referente aos fatos geradores do mês de abril de 2007, ao montante de R\$97.527,37. Fica mantida a Decisão “*a quo*” quanto o débito residual do mês de março, no valor de R\$3.793,55. Deverão ser homologados os valores já recolhidos. Quanto ao Recurso de Ofício, NEGO PROVIMENTO ao mesmo, pois estão corretas as exclusões que

resultaram na redução da exigência fiscal. Assim, o presente Auto de Infração passa a ter a composição descrita no quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	DIFERENÇA DE ALÍQUOTA A RECOLHER	MULTA
31/03/2007	09/04/2007	3.793,55	60%
30/04/2007	09/05/2007	97.527,37	60%
TOTAL		101.320,92	-

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 115484.0003/07-3, lavrado contra **LOJAS RENNER SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$101.320,92** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS