

**PROCESSO** - A. I. N° 279461.0008/07-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - C&A MODAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0106-05/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 16/09/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0264-12/09

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. É devida a multa de 60% do valor do imposto que não foi pago à título de antecipação parcial. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente mantida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração elidida em parte. b) MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração procedente em parte. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Comprovado que o valor do ICMS constante no SINTEGRA relaciona-se com o consignado no livro Registro de Apuração de ICMS. Infração descaracterizada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que parte dos lançamentos, objeto da autuação se referiam a notas de romaneio ou para simples faturamento, o que reduziu o valor originariamente exigido. 5. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O adquirente neste caso é responsável, por substituição, relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava diferido. Infração elidida. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento. Corrigido erro material na resolução da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal contra a referida Decisão pela mesma proferida, que decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Contempla o Recurso de Ofício à análise das infrações que compõem o Auto de Infração, com as seguintes imputações:

1. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. (Valor histórico: R\$109.594,16; percentual da multa aplicada: 60%).
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. (Valor histórico: R\$22.667,56; percentual da multa aplicada: 60%).

3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. (Valor histórico: R\$6.992,27; percentual da multa aplicada: 60%).
4. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. (Valor histórico: R\$43.001,54; percentual da multa aplicada: 60%).
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. (Valor histórico: R\$14.450,18; percentual da multa aplicada: 60%).
6. Recolhimento a menor do ICMS substituído por diferimento na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. (Valor histórico: R\$18.961,65; percentual da multa aplicada: 60%).

Após apresentação de peça defensiva e prestada a informação fiscal, a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, manifestando-se, quanto às infrações em epígrafe da seguinte forma:

*"INFRAÇÃO 1: No mérito, na infração 1 está sendo exigida multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, consoante art. 352-A do RICMS/97.*

*O autuante, após a correção de equívocos reduziu o montante cobrado de R\$109.594,16 para R\$41.752,27 e após a análise da manifestação protocolada em 24/09/2008, a Infração foi mais uma vez reduzida para R\$24.365,51.*

*Inobstante essas reduções, o autuado inconformado com os valores mantidos na infração, relativos à multa aplicada, aduz que esta cobrança deve ser igualmente afastada pelo pagamento efetuado nas operações de saídas de mercadorias, vez que comprovadamente recolhido o ICMS à época das operações.*

*O argumento da empresa prende-se ao fato de que, conforme demonstra o Livro de Registro de Apuração do ICMS, não houve diferença no valor do crédito registrado na saída da mercadoria, de modo que o tributo devido foi integralmente recolhido, ainda que quando da venda (saída) da mercadoria. Assim, diante da inexistência de qualquer prejuízo para o erário, não haveria que se falar em imposição de multa.*

*Entendo que este argumento não pode ser acolhido, pois houve ofensa à legislação tributária, especificamente ao art. 352-A do RICMS/97. Ademais, consoante o art. 125, II, f do mesmo diploma legal, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento a posterior, quando terá até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, para fazê-lo.*

*Reza o art. 41 da Lei nº 7.014/96 que pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente:*

***I - multa;**  
**II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;**  
**III - cancelamento de benefícios fiscais;**  
**IV - cassação de regime especial para pagamento, emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais.”***

*A penalidade aplicada está prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, combinado com o parágrafo 1º da Lei nº 7.014/96, e corresponde a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares.*

*Portanto, fica mantida a autuação, no valor de R\$24.365,51, consoante correções efetuadas pelo autuante, planilha de fls. 945/946, e CD anexo ao PAF.*

*Infração 2: consta a acusação de que a empresa utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*As planilhas analíticas originárias encontram-se nas fls. 384 e seguintes, que discriminam os produtos: “materiais diversos, etiquetas, publicidade, encartes, “.*

O contribuinte na peça defensiva alega que os créditos glosados referem-se, exclusivamente a mercadorias adquiridas para comercialização, e não materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Afirma que seu único engano foi fazer referência quando da descrição das mercadorias, ao meio publicitário utilizado na divulgação das mesmas.

Constatou que a partir das folhas 689 a 751, foram acostadas vasta documentação comprobatória de crédito indevido, referente à materiais utilizados, exclusivamente, para uso e consumo. Das folhas 789 a 827 – anexou-se cópias dos livros de Registro de Entradas, probatório dos créditos indevidamente lançados, inclusive encartes (demonstrados às folhas 830);

O autuante, após análise das razões da defesa, acatou parcialmente seus argumentos e reduziu a infração para o valor de R\$10.338,42, conforme demonstrativo de débito acostado na informação fiscal, de 16/02/2009, fls.933.

Porém, a empresa autuado, ainda inconformada, alega que os créditos glosados referem-se exclusivamente a mercadorias adquiridas para comercialização, e não materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, e que conforme já mencionado da peça de defesa, a único engano cometido pela Defendente foi o de fazer referência, quando da descrição das mercadorias, ao meio publicitário utilizado na divulgação das mesmas.

Contudo, o autuado não apontou, especificamente, quais incorreções teriam sido mantidas, na retificação promovida pelo autuante, pelo que acompanho o valor apontado pelo autuante, apos as correções efetuadas, passando a infração ao valor de R\$10.338,42.

Infração parcialmente procedente.

Na infração 3: consta que a empresa teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária.

A infração encontra-se demonstrada nas planilhas de fls. 75 a 87 do PAF, e refere-se a óculos, sandália feminina, chinelo, tênis, sapato e chips para celular.

Diante dos argumentos da empresa de que chips para celular GSM e chinelos, não estariam sujeitos à substituição tributária, o processo foi diligenciado ao autuante, que retirou estes itens do levantamento, e após as retificações o valor do ICMS passou a ser de R\$5.068,67, planilha de fl. 589.

O autuante, ao prestar a última informação fiscal, menciona a possibilidade de este CONSEF aplicar a multa por embargo à fiscalização, o que não pode ser aceito, haja vista que foge da competência desta Junta de Julgamento Fiscal. Cabe à fiscalização, no desempenho de suas funções, aplicar multas quando constatada irregularidades por parte dos contribuintes do ICMS.

Assim, acompanho o resultado apontado pelo autuante, ficando a infração no valor de R\$5.086,67, planilha de fl. 589, fato que inclusive a empresa não mais se insurge, conforme manifestação de fl.1007. Infração parcialmente elidida.

Na infração 4: decorrente de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme planilha de fls. 89 a 202 do PAF, a empresa argumenta que o débito correspondente deve ser cancelado, sob a justificativa de que o demonstrativo não levou em consideração a ocorrência de operações não-tributáveis e de substituição tributária, bem como que o ICMS devido, constante do SINTEGRA relaciona-se ao consignado no Livro de Apuração.

Diante da controvérsia, o autuante destaca que os registros 60 dos arquivos da empresa, revela na integralidade, as vendas totais por mes e por mercadoria, fato este que é possível verificar, se os totais apurados pela empresa estão compatíveis com os seus livros fiscais de apuração e de saídas.

Explica que a ação fiscal procedeu a um comparativo com todos os meses dos exercícios de 2004 a 2007, tendo havido divergências de valores entre as vendas informadas no SINTEGRA e os livros fiscais somente nos meses de janeiro e fevereiro de 2005, consoante se pode observar nas páginas 146 e 206 do PAF em confronto com as folhas 243 a 246, salientando que as mercadorias não sujeitas à tributação também foram computadas nas respectivas saídas e não inclusas no campo débito de ICMS, conforme fls. 199 a 202 do PAF a título de exemplo. Assim, o auditor fiscal mantém a infração, pois contribuinte não observou as planilhas que lhe foram entregues, por meio magnético, em Excel, planilha reelaborada na fl. 597, totais fls. 725 e 771, totalizando a infração o montante de R\$8.473,60.

Contudo, em nova manifestação, a empresa comprova e convence a fiscalização de que houve problemas nos arquivos magnéticos, por informações no sistema SINTEGRA em desacordo com os livros fiscais, o que resultou em anulação da infração, por parte da fiscalização, ao tempo em que o autuante pleiteia por converter a multa para 1% sobre as saídas tributadas.

*Não acolho o pleito do autuante, pois cabe à fiscalização, efetuar o lançamento fiscal, em momento apropriado, com as provas que detiver para tal.*

*Deste modo à infração fica desconstituída, haja vista que o imposto foi recolhido correta e integralmente, sobre o total das operações tributadas do período objeto da infração.*

*A infração 5: decorreu da falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme planilha de fls. 204 a 223.*

*A empresa, na peça de defesa, afirma que observou as normas legais relativas ao diferencial de alíquotas, especificamente sobre as operações registradas sob o CFOP 2949, informa que as mesmas se referem ao recebimento de “Displays” (peças de propagandas) de seus fornecedores para exposição dos produtos fornecidos por estes, sendo, portanto, bens móveis pertencentes ao fornecedor das mercadorias a serem expostas, razão pela qual argumenta que a empresa não é devedora de qualquer quantia de ICMS relacionada ao diferencial de alíquota, “vez que este material (displays) não lhe pertence e tampouco é destinado a seu uso e consumo”. Aduz que o recebimento dos displays se deu sob a figura de comodato, proveniente da unidade da Federação do fornecedor, com destino ao estabelecimento da defendant, de modo que não é possível, em hipótese alguma, entender tais entradas como se destinadas ao uso e consumo, tampouco ao ativo fixo. Portanto, o ônus do diferencial de alíquota pertence ao estabelecimento que adquiriu os displays, (fornecedor), e não ao estabelecimento que os recebeu (defendant).*

*O autuante salienta que o contribuinte não apresentou contratos de comodato nem as respectivas notas fiscais de devolução, destinadas ao suposto fornecedor, conquanto tal infração foi examinada e, visando economia processual, retirou alguns itens que poderiam suscitar dúvida quanto à matéria tributável e o valor da infração passou a ser de R\$11.901,92, planilha de fl. 773.*

*Após esta redução, por meio de minucioso levantamento de documentos junto aos fornecedores da defendant, o autuante verificou que parte dos lançamentos, que foram objeto da autuação, se referiam a notas de romaneio ou para simples faturamento e após os esclarecimentos fornecidos pela defendant, o autuante reconheceu a improcedência dos lançamentos realizados, tendo os mesmos sido devidamente estornados com a consequente diminuição do quantum apurado. (Fls. 937 / Parágrafo 23), e planilha de fls. 947 a 955 do PAF.*

*Portanto, o autuante acolheu em parte as razões da Defendant e reduziu o valor da Infração para R\$3.662,09 (três mil, seiscentos e sessenta e dois reais e nove centavos), no que acompanho.*

*Infração 6: decorreu do recolhimento a menos de ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável solidário pelo recolhimento do imposto diferido, conforme planilha de fls. 217 a 223 do PAF.*

*O art. 343, inciso XVIII do RICMS/97 determina que o lançamento do ICMS incidente “nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados” é diferido para “o momento em que ocorre a entrada no estabelecimento do adquirente”.*

*A defesa manifesta-se no sentido de que sobre a base de cálculo estabelecida no art. 65, II do RICMS/97, aplicou a alíquota de 8%, recolheu o respectivo ICMS, quando a alíquota correta seria de 4%, nos termos do art. 504 do mesmo diploma legal, o que não foi observado pela fiscalização. Assim, teria um crédito decorrente do pagamento a maior feito à Secretaria da Fazenda do Estado.*

*O autuante admite que a empresa tem razão quanto aos recolhimentos efetuados, e indica a improcedência da autuação, no que acompanho.*

*Contudo, quanto ao pedido de reconhecimento de crédito fiscal, cabe à defendant pleitear junto à inspetoria fiscal, consoante disposição dos arts. 73 e 74 do RPAF/99, que regula os pedidos de restituição de indébitos tributários.*

*Infração improcedente.”*

Considerando que a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância excluiu da autuação valores em montante superior ao fixado no RPAF, a Junta submeteu sua deliberação à Câmara de Julgamento Fiscal para o necessário reexame.

## VOTO

Quanto à infração nº 1, as correções efetuadas pelo autuante estão vinculadas às inconsistências dos arquivos magnéticos (duplicidade de todas as operações relacionadas ao CFOP 2.152). Após as deduções efetuadas, foi mantida a exigência fiscal no que pertine à multa pelo recolhimento do imposto devido por antecipação parcial por ocasião das saídas das mercadorias, em face da modificação operada pelo contribuinte no regime de apuração do imposto. Não renovada a

demandas na fase recursal para discutir a legalidade das parcelas remanescentes. Fica mantida a exigência fiscal no valor de R\$24.365,51. Todavia, na resolução que compõe o Acórdão da JJF, o valor residual deste item não foi expressamente consignado. Diante da omissão do julgador “*a quo*”, procedo à correção do erro material cometido, nos termos do art. 164, § 3º do RPAF.

Em relação à infração nº 2 houve a exclusão das aquisições atinentes às mercadorias destinadas à comercialização. Mantida a exigência quanto aos itens relacionados a material publicitário, entre eles encartes, conforme se extrai da informação prestada à fl. 936. Correta a Decisão “*a quo*”.

Relativamente à infração nº 3, a JJF efetuou a exclusão dos itens chinelos e chips para aparelhos de telefonia celular, que não se encontram no regime de substituição tributária. Os referidos itens se encontram submetidos ao regime de tributação normal, não havendo vedação legal à apropriação dos créditos fiscais.

No tocante à Infração nº 4, o imposto exigido neste item foi excluído pela JJF considerando que a sua apuração decorreu de equívocos na geração dos arquivos magnéticos onde se constataram divergências com a escrituração fiscal. Fato reconhecido pelo autuante em sua intervenção no processo (fl. 937).

Na infração nº 5 foram corretas as exclusões efetuadas pelo julgador “*a quo*”, considerando que a própria autuante “...verificou que parte dos lançamentos, que foram objeto da autuação, se referiam a notas de romaneio ou para simples faturamento e após os esclarecimentos fornecidos pela deficiente, o autuante reconheceu a improcedência dos lançamentos realizados, tendo os mesmos sido devidamente estornados com a consequente diminuição do quantum apurado. (Fls. 937 / Parágrafo 23), e planilha de fls. 947 a 955 do PAF”.

Por último, na infração nº 6 restou demonstrado pela empresa que o imposto já se encontrava devidamente recolhido aos cofres estaduais. Fato reconhecido pela autuante.

Diante do acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279461.0008/07-6, lavrado contra **C&A MODAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.069,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$24.365,51**, prevista no art. 42, II, “d”, § 1º, da citada lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS