

A. I. N° - 279461.0008/07-6
AUTUADO - C&A MODAS LTDA.
AUTUANTE - VERA LÚCIA GARCIA ANDRADE
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET 10.06.09

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0106-05/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. É devido 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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 12/11/2007, exige ICMS e multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, totalizando o valor histórico de R\$215.667,36, em razão das seguintes irregularidades:

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%).

O autuado, por meio de patrono, legalmente constituído, ingressa com defesa às fls. 255 a 284, com suporte nas seguintes alegações:

Primeiramente, ressalta que a defesa é tempestiva, haja vista que a ciência do auto de infração ocorreu no dia 13 de novembro de 2007, uma terça-feira, iniciando a contagem do prazo no primeiro dia útil subsequente, de modo que teria até o dia 13 de dezembro de 2007, para apresentá-la.

No mérito, no que tange à infração 01, alega que os valores relativos ao CFOP 2152 “Entradas por transferência”, provenientes de outras unidades da Federação, foram comprovadamente recolhidos à época da realização das operações, bem como não houve qualquer prejuízo ao erário, no tocante às operações classificadas no CFOP 2102 “Compras para comercialização”, porquanto o ICMS foi recolhido quando da comercialização das respectivas mercadorias, ao tempo em que ressalta que o fato gerador do ICMS não é simplesmente a entrada, mas sim a operação de circulação de mercadorias.

Com referência aos valores consignados na planilha Anexo I, relativos ao mês de abril de 2006, por exemplo, constata-se que as operações realizadas neste mês e todas as informações correspondentes, tal como o imposto supostamente devido, foram considerados em duplicidade, em contrapartida ao montante de R\$61.020,72 efetivamente pago a título de ICMS, conforme demonstrado no Doc. 04. Portanto, somente neste mês de abril, a correção do equívoco impõe o cancelamento de R\$36.603,71 do débito total, lavrado no montante de R\$36.961,09 para este período.

Assevera que, em momento algum o ICMS deixou de ser recolhido, haja vista que o não-recolhimento antecipado do ICMS com relação às operações classificadas sob o código 2102 não gerou qualquer prejuízo ao erário, em razão do fato de as saídas das respectivas mercadorias terem sido normalmente oneradas pelo imposto. Anexa DAEs colhidos por amostragem, com relação aos meses de março, maio e agosto dos anos de 2004, 2005, 2006 e 2007, e respectivos livros Registro de Apuração de ICMS, para comprovar o recolhimento da totalidade dos valores relativos às operações classificadas sob o CFOP 2.152.

Aduz que uma vez excluídas as operações registradas sob o CFOP 2.152, da planilha “Anexo I” elaborada pela fiscalização, o valor que a defendete teria deixado de antecipar ficou limitado às operações registradas sob o CFOP 2102, no total de R\$ 86.102,20, mas também tal exigência é ilegal e inconstitucional, mas em momento algum, o ICMS deixou de ser recolhido aos cofres públicos, vez que as saídas das respectivas mercadorias foram normalmente oneradas pelo imposto.

Alega que a multa aplicada tem caráter confiscatório, com suporte na concepção de vários doutrinadores, por ter suporte excessivamente oneroso.

Em seguida, argüi a inconstitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS nas operações interestaduais, ante a falta de previsão na legislação federal, violando a regra contida no artigo 146, III, “a” da Carta Magna, salientando que a Lei Complementar 87/96 não estabeleceu normas gerais sobre o fato gerador, a base de cálculo ou os contribuintes do diferencial de alíquotas, o que impede a exigência do mencionado diferencial por parte dos Estados, ainda que tal cobrança se fundamente na legislação estadual.

A respeito da infração 02, aduz que, ao contrário do que consta dos respectivos livros fiscais da empresa, os créditos glosados referem-se, exclusivamente, a mercadorias adquiridas para comercialização e não materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, ou seja, a escrituração como materiais de uso e consumo é que está equivocada e não a apropriação do crédito em si, haja vista que as mercadorias que haviam sido objeto de campanha publicitária televisiva eram descritas nos registros fiscais pela palavra genérica “publicidade”, enquanto as que haviam sido divulgadas em folhetos para distribuição física foram descritas genericamente como “encartes”, erro que seria facilmente identificado caso o autuante tivesse realizado, à luz do princípio da verdade material, um trabalho de levantamento das notas fiscais de entrada das respectivas mercadorias.

Nessa seara, informa colocar à disposição do fisco os documentos que suportam o crédito apropriado e que conduzem, inevitavelmente, ao cancelamento dos valores relacionados à infração 2, notadamente com relação aos CFOP's 1152, 1202, 1949, 2102, 2152 e 2949.

No que tange à infração 3, assevera que o autuante ignorou a regra de exceção prevista no inciso IV do artigo 97 do RICMS/BA, que permite o crédito com relação às mercadorias não sujeitas a substituição tributária. Assim, alega que a exceção contida no artigo 356, §3º, I do RICMS/BA aplica-se, exatamente, às operações envolvendo os chinelos e os chips para celular GSM, afirmando que, com relação ao item “chinelo”, a empresa o considerava como “acessórios de lingerie”, atribuindo o mesmo tratamento fiscal dispensado às demais mercadorias não sujeitas à Substituição Tributária. Já no que toca aos chips de celular GSM, ressalta que tais produtos somente passaram a se sujeitar à sistemática de Substituição Tributária a partir de 1º de maio de 2007, sendo que as operações realizadas pela empresa envolvendo chips foram realizadas quase que totalmente antes da referida data, do que se infere que os créditos respectivos foram devidamente apropriados pela empresa.

Argumenta que o débito correspondente à infração 4 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.

Com relação à infração 5, afirma que a empresa observou as normas legais relativas ao diferencial de alíquotas, que de fato não se aplicam aos fatos colhidos pela fiscalização.

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 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 defendente, de modo que não é possível, em hipótese alguma, entender tais entradas como se destinadas ao uso e consumo da defendente., 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 (defendente).

Com base no teor da súmula 166 do STJ e em ensinamentos doutrinários, sustenta que o crédito apropriado no montante de R\$4.536,32, relacionado ao CFOP 2552, e de R\$304,11, referente ao CFOP 2557, é devido, pelo fato de se vincular a operações de transferência de bens para uso, consumo e ativo imobilizado, realizadas entre estabelecimentos da mesma empresa, mesmo se situando estes em diferentes unidades da Federação.

Por fim, no tocante à infração 6, referente à sua responsabilidade por substituição tributária quanto às refeições adquiridas para os funcionários do seu estabelecimento, aduz que aplicou a alíquota de 8%, e recolheu o respectivo ICMS, enquanto a fiscalização aplicou a alíquota de 17%,

sobre a base de cálculo reduzida para 70%, o que na prática resulta em uma alíquota de 11,9%. Contudo, entende que a alíquota correta é de 4%, nos termos do artigo 504 do RICMS/97, e assim, possui um crédito decorrente do pagamento a mais de ICMS.

Ante o exposto, pugna pelo acolhimento da presente peça defensiva.

O autuante presta informação fiscal às fls. 516 a 521, nos seguintes termos:

Primeiramente, com relação à infração 1, na qual a defendente reconhece o não recolhimento do ICMS no valor de R\$51.661,32, nas operações classificadas sob o CFOP 2102, declara reconhecer e acatar as razões da defesa, pelo fato de ter havido um grave erro nas transferências de informações dos arquivos magnéticos da empresa para os sistemas do fisco, assim como que aceita a planilha de cálculo de fl. 453 (demonstrativo mensal de débito).

No que concerne à infração 2, informa que a empresa foi intimada tanto para apresentar livros e documentos fiscais quanto para corrigir arquivos magnéticos, no período de 20 de agosto de 2007 a 22 de outubro de 2007, tendo sido concedido, portanto, prazo bem superior ao regulamentar de 30 dias, conforme fls. 20 a 25 do presente PAF, e que, não obstante isso, não foi apresentada pela empresa uma nota fiscal de aquisição sequer, para comprovar sua tese e elidir a autuação, ressaltando que *“embora a empresa tenha apresentado saídas de ECF’s com a descrição ‘publicidade’, fls. 497 a 499, tal argumento não sustenta a defesa, pois o reclamado foi crédito indevido e não em relação ao débito”*. Mantém a ação fiscal.

Quanto à infração 3, nada do que foi informado na defesa ilide a ação fiscal, uma vez que as planilhas auto-explicativas, dispostas às fls. 75 a 87 do presente PAF, demonstram, claramente, o ilícito praticado.

A respeito da infração 4, os registros 60 dos arquivos da empresa, revelam, 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, e mantém a infração.

No que tange à infração 5, aduz que o autuado enquadrou as mercadorias nos CFOP’s 2551, 2552, 2556 e 2557 sem fazer distinção de consumo ou ativo imobilizado, e até houve enquadramento no CFOP 2949 de material de consumo, fls. 204 a 215. Ressalta que a ação fiscal tomou como base a descrição dos produtos que, em sua maioria, constam como material de consumo, assim como que *“não há prejuízo para o contribuinte, neste caso, em razão das duas operações estarem sujeitas à mesma cobrança de diferencial de alíquota”*.

Por derradeiro, com relação à infração 6, acata as razões da defesa, em virtude do fato de a empresa possuir autorização para diferimento, conforme se verifica em documentos protocolados na SEFAZ.

Sendo assim, opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

A empresa peticiona na fl. 523, requerendo a juntada de cópia autenticada dos documentos referente à defesa, protocolada em 12/12/2007.

Cientificado da informação fiscal, conforme intimação de fl. 534, o autuado se manifesta às fls. 536 a 542, e apresenta as seguintes razões:

Reitera os argumentos da peça defensiva original, destacando que, diferentemente do que o autuante afirma, em sua informação fiscal, a empresa não reconheceu a falta de recolhimento do valor de R\$51.611,32 referente às operações classificadas sob o CFOP 2102, até mesmo porque tal

montante foi efetivamente recolhido, no momento da comercialização das respectivas mercadorias, não tendo havido qualquer prejuízo ao erário.

No tocante à infração 2, contesta o fato de a autuação ter se pautado, unicamente, na descrição errônea contida nos arquivos magnéticos da empresa, sem proceder a qualquer outra análise da respectiva documentação, o que caracteriza transgressão ao princípio da verdade material.

A respeito da infração 3, reitera os argumentos articulados na defesa vestibular, e quanto à infração 4, assevera que a alegada divergência não existe, haja vista que os valores constantes dos livros de apuração da empresa correspondem, precisamente, às informações do SINTEGRA, não permitindo, sequer, cogitar diferenças entre os valores, do que resulta que a autuação foi elaborada com base em informações equivocadas, sendo imperativo o cancelamento integral da presente infração.

No que tange à infração 5, aduz que o autuante não se manifestou a respeito da cobrança indevida do ICMS sobre operações sob os CFOP's 2949, 2552 e 2557, explicando que a empresa "se viu obrigada a registrar os Displays (CFOP 2949) como entrada de mercadorias de uso e consumo como única forma de evitar o creditamento indevido do ICMS". Já no que pertine às operações registradas sob os CFOP's 2552 e 2557, alega que a exigência do ICMS é igualmente indevida por se tratar de mera transferência de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da empresa.

Com relação, finalmente, à infração 6, contesta o fato de não ter havido manifestação por parte do autuante sobre o reconhecimento do direito ao crédito do ICMS, decorrente do recolhimento a maior do tributo.

A 4ª JJF deliberou que o presente PAF fosse diligenciado ao autuante, para que procedesse como segue:

Com relação à infração 2, notadamente com relação aos CFOPS 1152, 1202, 1949, 2102, 2152 e 2949, verificasse se os argumentos da empresa encontram respaldo, elaborando por conseguinte, novos demonstrativos, com a descrição de cada material, referente à aquisição de material de consumo. Excluisse do demonstrativo, caso comprovado que os itens referentes à "publicidade" e "encartes", tratam-se de "mercadorias" com saídas tributadas. Observe-se que o contribuinte apresentou cupom de "publicidade", com saída tributada. Assim, pediu-se que o contribuinte fosse intimado a apresentar a nota fiscal de entrada, para cotejo com as saídas, por código de produtos.

No que tange à infração 3, que fossem retirados da planilha analítica os itens relativos a chinelos, que o contribuinte tributou nas operações de saídas; fls. 75 A 87, bem como chips para celular GSM, anteriores a 01/05/2007, haja vista que somente a partir desta data foram incluídos no art. 353, item 35 do RICMS/97.

Com referência à infração 5, que o autuado fosse intimado para fornecer os Contratos de Comodato, e que também fosse verificado se houve devolução destes displays, no prazo legal, observando-se a emissão da nota fiscal competente.

A empresa autuada, em atenção ao recebimento do Termo de intimação para apresentação de livros e documentos enviado pela auditora fiscal, requer e expõe o que segue:

Quanto à solicitação da apresentação de contratos de comodatos, aduz que a questão principal não gira em torno da existência de contratos por escrito, mas sim, da natureza da relação jurídica que levou à entrada das mercadorias, qual seja o envio das peças de propaganda aos estabelecimentos da peticionária, gratuitamente.

Com efeito, como versado na impugnação, os lançamentos de CFOP 2949 que constam no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, refere-se a material que não é adquirido pela C&A Modas, mas por alguns de seus fornecedores, que tem interesse em manter "stands" (ilhas) "banners" ou outras peças de publicidade dentro da loja da requerente, fornecedores que adquirem os materiais e determinam que o fabricante dos mesmos (terceiro), os entregue

diretamente no estabelecimento da requerente. Aduz que não realiza qualquer operação com esta mercadoria, somente permite o seu recebimento, a título gratuito, e emprega em sua loja, com finalidade estritamente publicitária. Frisa que quem deve arcar com o imposto é quem realizou as remessas e quem adquiriu os bens (o fornecedor da requerente que comprou os itens e o fabricante dos materiais que o entregou na loja da requerente, por ordem do fornecedor). A comprovação do alegado poderá ser feita com o exame das notas fiscais que respaldaram a entrada das mercadorias, que serão posteriormente apresentadas.

O autuante, no resultado da diligência, fls. 558 a 559, informa que o processo foi revisado na íntegra, com exceção dos itens reconhecidos pela empresa:

Na infração 1, as planilhas foram reformuladas, em vista da duplicidade, cujo total passou a ser de R\$41.752,27, fls. 570 e 574, o resultado encontrado diverge dos cálculos feitos pelo contribuinte, fl. 453, em razão do mesmo considerar como mercadorias tributadas etiquetas e materiais diversos, condição não adotada na revisão fiscal. O contribuinte reconhece a falta de antecipação parcial somente quanto ao CFOP 2102, fl. 26, no entanto, para efeito de cálculo da antecipação parcial é de fundamental importância, para a lisura dos procedimentos, todas as mercadorias tributadas serem computadas, inclusive as enquadradas no CFOP 2152, planilhas revisadas, fls. 569 a 574. Após verificação de notas fiscais, em confronto com os livros fiscais, constatou-se que a empresa repete a discriminação das mercadorias, mais de uma vez, no mesmo documento, fazendo parecer duplicidade. Esta situação pode ser ilustrada com a Nota Fiscal nº 12.125, de 17/02/2005, em que informa o item relógio, código 0425463, nove vezes, repetindo também seu valor unitário.

Na infração 2 retirou o item “Publicidade, por ter sido constatado débitos no Registro 60 Resumo, permanecendo os demais itens, “materiais diversos”, encartes” e “etiquetas” pois não estão respaldados como mercadorias tributadas, e a descrição das mesmas na amostragem apresentada constam “pinos”, reatores, panetones, etc. Para os encartes somente são encontrados notas fiscais de crédito, referente à troca ou desistência. Não há nota de aquisição original descrevendo tal mercadoria, na amostragem considerada na intimação, fls. 798, exceto a nota de nº 135, sugestiva de entradas referentes à cartazes, encartes emitidas pela Mondicap, empresa de São Paulo, fl. 795. Não foram encontradas saídas debitadas como encartes nos exercícios apurados. Situação semelhante em relação a etiquetas, notas anexas, fls. 824. Planilha refeita, fl. 575.

Na infração 3 retirou os itens chinelos e chips para celular GSM, e a infração totalizou R\$5.068,67, planilha de fl. 589.

A infração 4 ficou mantida pois o contribuinte não observou as planilhas que lhe foram entregues, por meio magnético, em Excel. A multa por informações inverídicas nos registros Sintegra é de 1%, sobre todas as saídas do exercício apurado. Planilha reelaborada na fl. 597, totais fls. 725 e 771.

Na infração 5, 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.

O autuado cientificado da diligência, vem aos autos, fls. 836 a 847 e pondera as seguintes questões:

Na infração 1, em que pese a comprovação, pelo contribuinte, do recolhimento de todas as antecipações atinentes ao CFOP 2152, a fiscalização não comprova pela documentação que acostou aos autos a exclusão da exigência indevida neste sentido. Para tanto, a fiscalização deveria ter juntado aos autos a planilha de 2096 páginas produzida, da qual só foi acostada a primeira e última folhas, impossibilitando a defesa da Impugnante.

Assim, não tendo sido procedido, pela fiscalização, a exclusão de todas as parcelas originadas no CFOP 2152, deve ser esta cobrança igualmente afastada pelo pagamento, sem prejuízo das demais

alegações quanto ao mérito, tecidas na Impugnação. Especialmente no mês de junho de 2004, em que se indica saldo em aberto de R\$20.902,17, verificou em caráter exemplificativo que foi feito recolhimento de R\$38.349,90, a título de antecipação do ICMS incidente sobre entradas referentes ao CFOP 2152.

Na infração 2, reafirma que houve efetiva compra de mercadoria destinada à venda e de fato revendida., embora a descrição simplificada em sistema de alguns materiais possa levar à interpretação de que são bens destinados ao uso do estabelecimento. Prova disto é que, além dos CFOPs indicarem entradas para posterior revenda (1152, 1149, 2102), o exame analítico das notas permite a verificação da descrição minuciosa das mercadorias, que notadamente se referem a itens comercializados pela Impugnante. Assim, parte das notas citadas foi solicitada pela fiscalização (item I acima) e disponibilizadas pelo contribuinte. Entretanto, até o momento não foi determinado o abatimento integral da infração em espécie, ao tempo em que requer que as notas fiscais sejam apreciadas de forma mais detalhada.

Na infração 3, em que pese a redução do valor em que estava sendo cobrado, fato é que, nos demais produtos em que houve o suposto crédito indevido na entrada, houve a correspondente incidência do imposto na saída da mercadoria, o que evidentemente implica no recolhimento de imposto a maior ou indevidamente, se considerado que o regime de antecipação não permitiria nem o crédito nem a tributação da dita venda, o que não foi atentado pela fiscalização.

Em relação à alegação fiscal de suposto erro na apuração da base de cálculo do ICMS, dos meses de janeiro e fevereiro de 2005, tendo em vista a suposta incompatibilidade entre os registros do contribuinte lançados no Livro de Apuração do ICMS e o SINTEGRA, na infração 4, ressalta, como já informado, que os diferentes registros se devem a lançamentos de saídas de mercadorias não tributadas e sujeitas à substituição tributária no SINTEGRA.

Isto porque não são todas as operações sob o CFOP que são tributadas, de modo que a base de cálculo correta é a de R\$1.600.669,26, conforme consta do Livro de Apuração. Contudo, tal informação coincide com o lançamento do SINTEGRA, ao contrário do que afirma a autuação, de modo que a demanda não deve prosseguir.

Na infração 5, na Impugnação foi consignado que, sobre os lançamentos referentes ao CFOP 2949, se trataria de entrada de displays e peças publicitárias de terceiros que, não adquiridas pela Impugnante, mas recebidas em operação por conta e ordem de terceiros, não permitiriam a responsabilização da Impugnante por tal encargo.

Já no que concerne aos CFOPs 2552 e 2557, estas operações se referem à transferência de bens do ativo fixo entre estabelecimentos da própria Impugnante, operações que notadamente não sofrem a incidência do ICMS e não podem ensejar a autuação indicada.

Reafirma que é procedimento padrão na sua atividade a revenda de mercadorias de centenas de fornecedores, que, por sua vez, possuem campanhas publicitárias próprias, caso em que o próprio fornecedor envia uma série de materiais publicitários para promover a divulgação de seus produtos dentro das lojas da C&A, que vão desde simples *displays* de papelão a balcões customizados, em regime de comodato, muitas vezes de forma não solene, e a forma de lançamento de tais bens em seus registros se dá pelo código CFOP de 2949, relativo à entrada de bens destinados à composição do ativo fixo do estabelecimento e que todo o tributo incidente sobre a operação já foi devidamente recolhido.

Aduz que por uma questão comercial, relacionada à empresa emissora dos documentos (Metalúrgica Ariam Ltda.), foi emitida mais de uma nota para cada operação, para fins de **romaneio**. Isto é, era emitida uma nota para o faturamento dos bens e recolhimento de tributos, e outra era emitida para acobertar a remessa física do bem, que era feita de forma segmentada e com mais detalhamento de cada item enviado. Tal conduta do fornecedor mencionado tem lastro legal no Regulamento do ICMS paulista (Decreto Paulista nº. 45.490/00), inclusive mencionada nas notas destacadas.

Frisa que a legalidade das referidas operações é ratificada pelo carimbo da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia nas Notas Fiscais de remessa, demonstrando o conhecimento e a anuência do Fisco com a formalização empregada.

Diante dos argumentos acima, a 4ª JJF deliberou que o PAF retornasse à inspetoria de origem, para que o autuante os analisasse, fundamentando o seu acolhimento ou não, com elaboração de novos demonstrativos, se necessário.

Visando esclarecer, em definitivo, acerca da verdade material dos fatos, foi elaborada a diligência, fls. 933 a 939, cujo resultado segue abaixo:

Na infração 1, o contribuinte admite o não recolhimento da antecipação parcial referentes às aquisições sob CFOP 2102, bastante claro no item 15 folhas 258 e 259. Conforme entendimento de rotinas praticadas na elaboração dos processos fiscais, as planilhas com páginas numerosas devem ser apostas, a primeira e última folha, nos autos, anexando CD autenticado, com cópia para o contribuinte, vide folhas 829.

O contribuinte apresentou cálculo do seu próprio débito no valor de R\$51.661,32 sob antecipação parcial, folhas 453. O resultado da fiscalização foi a menor por não considerar mercadorias sob outro tratamento tributário para efeito de cálculo da Antecipação tributária;

Na infração 2, a partir das folhas 689 a 751, foram acostados vasta documentação comprobatória de crédito indevido referentes à materiais utilizados exclusivamente para uso e consumo. Das folhas 789 a 827 – anexou-se cópias dos livros de entradas, probatório dos créditos indevidamente lançados, inclusive encartes (demonstrados às folhas 830);

A verdade material encontra-se exposto entre as folhas 689 a 761 e 789 a 827 conforme item anterior.

Na infração 3, o autuado não comprovou saídas não tributadas como tributadas, conforme se verifica as folhas 528 a 530. Objetivando trazer mais equívoco ao processo, anexou cópias de cupons fiscais que supostamente seria tributada, referentes às sandálias e óculos, TAIS DOCUMENTOS TEM “EXPLÍCITO” AO LADO DO VALOR DE VENDAS, A LETRA “F” indicativa de operações não tributadas, o causou mais perda de tempo para exame de provas equivocadas. Condição passível de multa por embaraço à fiscalização, o que requer ao Egrégio Conselho, visando coibir tais práticas.

Portanto, não houve comprovação de saídas tributadas das mercadorias, objeto de questionamento, na forma de conta corrente fiscal, e tal operação tem como forma de tributação a antecipação tributária. Salienta que o modo de apuração do imposto devido está previsto no Decreto nº 6.284/97 do Estado da Bahia não cabendo ao contribuinte escolher a forma como deseja apurar o imposto do ICMS.

Pede a conversão da infração 4, em multa devido a informações infundadas nos arquivos magnéticos, pois o sistema de arquivos devem refletir com fidedignidade as operações da empresa, pois a mesma tem obrigação de prestá-las corretamente.

Na infração 5, foram estornados os lançamentos com diminuição do quantum apurado, por tratar-se de entrega por conta e ordem de terceiros por documentos já faturados, a empresa alegou anteriormente Contrato de Comodato, tão somente para causar embaraço a ação fiscal.

Em resposta à informação fiscal, a empresa autuada manifesta-se, fls. 1004 a 1009, nos seguintes termos:

Na infração 1, trata-se de aplicação de multa de 60% por suposta falta de recolhimento da antecipação parcial referente ao diferencial de alíquota interna quando da aquisição de mercadorias em operações interestaduais destinadas à revenda. Houve a correção de equívocos da fiscalização que reduziram o montante cobrado de R\$ 109.594,16 para R\$ 41.752,27. Após a

análise da manifestação protocolada em 24/09/2008, a Infração foi mais uma vez reduzida para R\$ 24.365,51.

No entanto, apesar da vasta argumentação e demonstrações feitas pela Defendente ao longo deste processo, a fiscalização não excluiu todas as parcelas originadas no CFOP 2152, devendo ser esta cobrança igualmente afastada pelo pagamento, vez que comprovadamente recolhido o ICMS à época das operações.

Assim, diante da inexistência de qualquer prejuízo para o erário, não há que se falar em imposição de multa.

Na infração 2, os créditos glosados referem-se exclusivamente a mercadorias adquiridas para comercialização, e não materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Aduz apesar de a infração ter sido reduzida, em respeito à verdade material, há completa inexistência da infração.

Na infração 3, nada está mais evidente do que a boa-fé do contribuinte neste caso que, desde o início da fiscalização até o presente momento conseguiu demonstrar a procedência de suas alegações, levando, inclusive, à redução de quase 80% dos valores inicialmente lançados.

Com relação à infração 4, frisa que a autuante reconheceu o equívoco da fiscalização e cancelou a exigência, tendo em vista que o imposto foi recolhido correta e integralmente, apurado sobre o total de operações tributadas do período.

Na infração 5, após minucioso levantamento de documentos junto aos fornecedores da defendente, verificou-se que parte dos lançamentos que foram objeto da autuação se referiam a notas de romaneio ou para simples faturamento.

Após os esclarecimentos fornecidos pela defendente, a autoridade fiscal reconheceu a improcedência dos lançamentos realizados, tendo os mesmos sido devidamente estornados com a conseqüente diminuição do quantum apurado. (Fls. 937/Parágrafo 23), com a redução da mencionada Infração para R\$3.662,09 (três mil, seiscentos e sessenta e dois reais e nove centavos).

Salienta que o Auto de Infração original, no valor de R\$215.667,36 foi reduzido para R\$43.434,69, e requer o cancelamento integral da autuação, reiterando por completo os argumentos expostos na Impugnação.

VOTO

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e que o princípio do contraditório foi respeitado, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário.

Cabe ressaltar que não cabe a este órgão julgador a apreciação de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, a teor do art. 167, I do RPAF/99.

As multas aplicadas estão previstas na Lei nº 7.014/96, não cabendo a apreciação do argumento de serem confiscatórias.

No que pertine às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, que teria efeito confiscatório, e da Taxa SELIC, não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Quanto à taxa SELIC, ao contrário do quanto alega o recorrente, já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que ela pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp. nº 722595/PR, e a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário.

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.

Na 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 discrimina 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.

Constato 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 autuada, 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, após 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 embarço 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 defendente, 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 (defendente).

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 defendente, 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 defendente, o autuante reconheceu a improcedência dos lançamentos realizados, tendo os mesmos sido devidamente estornados com a conseqüente 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 Defendente 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.

A 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 defendente 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.

Em conclusão, da análise dos argumentos da defesa, neste Auto de Infração, cabe a aplicação do disposto no art. 142 do RPAF/99: *“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”*.

Também o art. 143 daquele diploma legal: *“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$43.434,69, consoante demonstrativo de débito, de fls. 942 a 944 do PAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279461.0008/07-6, lavrado contra **C&A MODAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.434,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “a”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR