

**PROCESSO** - A. I. N° 269283.0026/12-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e S&M DISTRIBUIDORA LTDA.  
**RECORRIDOS** - S&M DISTRIBUIDORA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0144-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 26.12.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0490-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Feita prova de que no levantamento fiscal foram glosados créditos de mercadorias que não fazem parte do regime de substituição tributária. Fato reconhecido pela autoridade autuante. Refeito o lançamento. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos, excluindo-se os valores que comprovadamente foram retidos pelo fornecedor, na condição de substituto tributário. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão de primeira instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para exigir o imposto no valor R\$ 229.739,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “b”, “d” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, em decorrência das seguintes infrações:

3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 17.827,82, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 113.402,92, com multa de 60%.

A JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, em razão do seguinte:

*“Este Auto é composto de quatro lançamentos. Estão em discussão apenas os lançamentos dos itens 3º e 4º.*

*O item 3º cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Diante da reclamação do autuado, o fiscal reconheceu na informação que, nos termos do item 10 do anexo único do Protocolo ICMS 106/09, os repelentes sujeitos a substituição tributária são exclusivamente os de uso domissanitário direto, e refez o demonstrativo do débito. Acato a revisão efetuada pelo autuante. Os valores remanescentes são os do quadro demonstrativo às fls. 311-312, no valor de R\$ 16.588,30.*

*No caso do item 4º, o lançamento diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS. Foi lançado imposto no valor de R\$ 113.402,92. Diante das provas apresentadas pelo contribuinte, o fiscal reduziu o lançamento para R\$ 20.565,65. O autuado reclamou que o fiscal, ao refazer os cálculos, manteve os valores das Notas Fiscais 3967, 3968 e 3969 de Indústrias Suavetex Ltda. e que o débito remanescente é de responsabilidade do fornecedor, haja vista que este fez a retenção do imposto. O autuante reconheceu o equívoco no tocante às Notas Fiscais 3967, 3968 e 3969 e refez os cálculos, reduzindo o débito para R\$ 8.497,61. Quanto à alegação do autuado de que o débito remanescente seria de responsabilidade do fornecedor, o fiscal contrapôs que a retenção foi feita apenas nas Notas Fiscais 1978, 4436 e 5633, de modo que, caso o órgão julgador considere as provas apresentadas às fls. 164, 294 e 299, o débito remanescente é de R\$ 4.521,16. Quanto a este, opinou pela concessão de prazo suplementar para que o contribuinte fizesse prova de que foi feita a retenção e o recolhimento do imposto.*

*O autuado requereu a juntada dos DANFEs 1978, 4436, 5633, 157, 6019 e 6040 de Best Way Dist. De Bens de Consumo Ltda.*

*Não vejo necessidade de conceder prazo suplementar para que o autuado faça prova do que alegou, em face dos elementos por ele juntados às fls. 335/342. Os DANFEs 1978, 4436 e 5633 provam que de fato foi feita a*

*retenção do imposto, e isto já foi observado pelo fiscal autuante, de modo que devem ser excluídas do item 4º as parcelas de R\$ 2.327,28, R\$ 1.000,42 e R\$ 648,75, relativas aos meses de junho de 2010 e de março e agosto de 2011. Já nos DANFES 157, 6019 e 6040, neles não consta que tivesse sido feita retenção (está zerado o campo “Valor do ICMS Substituto), e portanto não é razoável a alegação do autuado de que a responsabilidade pelo imposto fosse do fornecedor.*

*Mantenho portanto os valores apurados pelo autuante no último quadro demonstrativo à fl. 330, relativamente aos meses de março e setembro de 2010 e de setembro de 2011, totalizando R\$ 4.521,16.*

*Porém faço o registro de que o fiscal autuante se equivocou ao elaborar os quadros demonstrativos às fls. 315 e 330, ao estipular os débitos relativos a “31/08/2004” e “30/09/2004”, pois evidente o exercício não é “2004”, e sim 2011. Esse equívoco, porém, não afeta o mérito. Para evitar que tal equívoco induza a erro o funcionário ao proceder à reconstituição dos valores remanescentes, indico, a seguir, as parcelas do item 4º que serão mantidas, com base no quadro à fl. 330 (corrigindo a indicação errônea do exercício de “2004”, para 2011):*

*31/03/2010: R\$ 130,07*

*30/09/2010: R\$ 9,21*

*30/09/2011: R\$ 4.381,88*

*Total: R\$ 4.521,16*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.”*

Em razão da revisão parcial levada a efeito, a JJF recorreu de ofício da Decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

De igual forma, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 379 a 382, insurgindo-se contra a Decisão de base apenas quanto à infração 04.

Inicialmente, o recorrente aduz que a Decisão merece reparo, haja vista não ter reconhecido o recolhimento do ICMS incidente sobre as Notas Fiscais nº. 157, no valor R\$ 130,07, 6019, no valor de R\$ 1.937,13, e 6040, no valor de R\$ 2.444,77.

Sustenta que as referidas notas fiscais se referem a mercadorias sujeitas a substituição tributária, quais sejam “pilhas, pilhas de baterias e acumuladores elétricos”, nos termos do Protocolo ICM 18/85, com redação dada pelo Protocolo ICMS 6/09, que transcreveu.

Acrescenta que, com relação às demais notas fiscais objeto da autuação, o recorrente reconheceu a procedência, pois efetivamente não houve recolhimento do imposto pelo fornecedor, razão pela qual já providenciou o parcelamento do débito. Entretanto, insiste que as notas fiscais **157, 6019 e 6040** não teriam sido objeto de retenção pelo fornecedor, por estarem enquadradas no regime de substituição, arrematando que “*apresentou junto com a sua defesa a documentação necessária para comprovar o recolhimento do ICMS incidente sobre as operações acobertadas pelas*” referidas notas.

Conclui pugnando pelo provimento de seu apelo para se excluir as notas fiscais em questão dos demonstrativos da infração 04.

Em seu Parecer às fls. 388/389, a PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sob o fundamento de que não resta comprovado nos autos o recolhimento do imposto referente às notas fiscais 157, 6019 e 6040, uma vez que a simples definição normativa de que o remetente é responsável pelo recolhimento do imposto não testifica que, de fato, a exação foi recolhida. Outrossim, aduz que o Protocolo 18/85 determina que só existirá a substituição tributária nas operações em que o remetente seja industrial ou importador, o que não é o caso dos autos, conforme razão social do remetente.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos contra Decisão da JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração.

Quanto ao Recurso de Ofício, ressalto que o reexame está restrito às infrações 3 e 4, já que o contribuinte reconheceu expressamente o cometimento das demais infrações e comunicou o seu parcelamento.

As infrações sob análise acusam a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária e a falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas

nos anexos 88 e 89 do Auto de Infração. Em sua impugnação, o contribuinte reconheceu parcialmente o cometimento das infrações, porém se insurge à glosa de determinadas operações objeto da autuação.

No tocante à infração 3, questiona a glosa dos créditos referentes a inseticidas e repelentes, indicando as notas fiscais correspondentes, e frisa que as mercadorias não estão sujeitas ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 106/09, por entender que os repelentes adquiridos são de uso tópico, isto é, na pele, não sendo, portanto, de uso “domissanitário direto”, haja vista a ressalva feita no referido instrumento – “exclusivamente para uso domissanitário direto”.

Inicialmente, observo que o presente PAF, após instrução processual e julgamento de primeira instância, restringe-se à análise da infração 04, que acusa falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos anexos 88 e 89 do Auto de Infração.

Diante de tal insurgência, o autuante prestou informação às fls. 311/315, aduzindo que o termo “domissanitário”, de acordo com a orientação do Procon/SP, se refere aos repelentes e inseticidas utilizados no ambiente, e não na pele. Assim, concluiu estar correta a argumentação do autuado, de modo que as mercadorias glosadas não estariam enquadradas no regime de substituição, sendo portanto devido o crédito utilizado pelo contribuinte.

Pelos argumentos e elementos de prova trazidos pelo contribuinte e reconhecidos pelo autuante, concluo estar correta a revisão do lançamento em relação à infração 3.

Quanto à infração 4, o contribuinte alega que as mercadorias, em sua totalidade, são pilhas, pilhas de baterias e acumuladores elétricos, sujeitos à substituição tributária, conforme prevê o Protocolo ICM 18/85, com a redação dada pelo Protocolo ICMS 6/09, sendo que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do fornecedor. Junto à defesa, o contribuinte acostou cópias de todas as Notas Fiscais e DAES para provar que o imposto foi recolhido integralmente pelo fornecedor, à exceção das Notas Fiscais nºs 3967, 3968 e 3969 de Indústrias Suavetex Ltda.

Diante dos aspectos fáticos apresentados, o próprio autuante analisou os documentos e constatou a comprovação de retenção do imposto pelo sujeito passivo por substituição, razão pela qual refez o lançamento.

De fato, analisando as provas trazidas aos autos, observo que grande parte das operações objeto da autuação sofreu retenção pelo remetente substituto, o que exonera o contribuinte da obrigação tributária.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, ressalto que o recorrente se insurge apenas com relação às Notas Fiscais nºs 157, 6019 e 6040, aduzindo que tais documentos fiscais se referem a mercadorias sujeitas à substituição tributária, quais sejam “pilhas, olhas de baterias e acumuladores elétricos”, que nos termos do Protocolo ICM 18/85, com redação dada pelo Protocolo ICMS 6/09, estariam sujeitas à retenção pelo fornecedor, segundo regime de substituição tributária.

A JJF, ao analisar a questão, entendeu que as notas fiscais em questão não se prestam para comprovar a efetiva retenção do imposto pelo remetente, pois o campo “valor do ICMS Substituto” está “zerado”, indicando que não houve retenção. Vejamos novamente:

*“Os DANFEs 1978, 4436 e 5633 provam que de fato foi feita a retenção do imposto, e isto já foi observado pelo fiscal autuante, de modo que devem ser excluídas do item 4º as parcelas de R\$ 2.327,28, R\$ 1.000,42 e R\$ 648,75, relativas aos meses de junho de 2010 e de março e agosto de 2011. Já nos DANFEs 157, 6019 e 6040, neles não consta que tivesse sido feita retenção (está zerado o campo “Valor do ICMS Substituto), e portanto não é razoável a alegação do autuado de que a responsabilidade pelo imposto fosse do fornecedor.”*

Diante de tal fundamentação, o contribuinte recorre á esta C. Câmara argumentando que as três operações em questão estão sujeitas ao regime de substituição e que “apresentou junto com a sua defesa a documentação necessária para comprovar o recolhimento do ICMS incidente sobre as operações acobertadas pelas” referidas notas.

Compulsando os autos, verifico que, de fato, os DANFES de fls. 142 (NF 157), 300 (NF 6019) e 302 (NF 6040) não apresentam destaque de ICMS substituto, o que indica não ter havido retenção do imposto pelo remetente das aludidas mercadorias.

Demais disso, analisando todos os documentos acostados à defesa, não encontrei qualquer outro documento que comprove a retenção ou o recolhimento do ICMS em relação às mencionadas operações.

Outrossim, verifico que, conforme alertado no Parecer da PGE/PROFIS, não há, sequer, comprovação acerca da efetiva existência da regra de substituição tributária alegada pelo recorrente. Isso porque, o Protocolo ICMS 6/09 estabelece a sujeição passiva por substituição ao estabelecimento remetente industrial ou importador. Vejamos:

*“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com pilhas e baterias de pilha, elétricas, classificadas na posição 8506, acumuladores elétricos, classificados nas posições 8507.30.11 e 8507.80.00, todas da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM/SH, realizadas entre contribuintes situados nos Estados signatários deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às saídas subseqüentes, bem como à entrada destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário.”;*

Ocorre que não há provas nos autos de que o estabelecimento remetente dos DANFES apontados pelo recorrente seja efetivamente industrial ou importador. Do contrário, a denominação social do aludido remetente (BEST WAY DISTRIBUIDORA DE BENS DE CONSUMO LTDA.) sugere tratar-se de empresa distribuidora. Além disso, analisando as informações constantes no Cadastro CNPJ junto ao sítio da Receita Federal do Brasil, constatei que tal fornecedor ostenta como principal atividade “Comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente”, e como atividades secundárias “Comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, “Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar” e “Outras sociedades de participação, exceto holdings”, nenhuma delas mencionando atividade industrial ou de importação.

Inexistindo prova da retenção do ICMS alegada pelo recorrente e inexistindo comprovação de que as operações em questão estariam sujeitas ao regime de substituição, entendo inteiramente correta a Decisão de primeira instância.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269283.0026/12-7**, lavrado contra **S&M DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 119.618,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS