

**PROCESSO** - A. I. Nº 279467.0022/13-0  
**RECORRENTE** - COSTA NETO & CIA. LTDA. (COSTA BETO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0220-05/13  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 08/08/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0189-11/14

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Devido o diferencial de alíquotas sobre as operações de aquisição de material promocional junto a empresas sediadas em outras Unidades da Federação. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2013 em razão de dez imputações, sendo apenas a acusação 5 o alvo da impugnação originária e do apelo recursal:

*INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher o 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, nos meses de janeiro a novembro de 2010, março, abril, junho, setembro, novembro e dezembro de 2011. Valor de R\$21.886,41. Multa de 60% do valor do imposto.*

Constam dos autos: Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos (folha 10); Termo de Intimação para apresentação de informações em meio magnético (folha 11); demonstrativos e documentos fiscais (folhas 13 e 267, volumes I e II).

O autuado apresenta impugnação parcial ao lançamento (folhas 271 a 316), na qual se insurge apenas contra a imputação 05, afirmando reconhecer o cometimento das demais.

O autuante presta informação fiscal às folhas 318 a 320 contestando as alegações defensivas e mantendo a autuação.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0220-05/13, às fls. 323 a 328. Em seu voto, quanto à imputação 5 assim se expressa o Relator:

### VOTO

(...)

*Quanto à infração 5, constato que o demonstrativo de débito elaborado, bem como os documentos acostados ao presente processo pelo autuante (folhas 48 a 108), evidenciam, com clareza, o surgimento da obrigação tributária, em decorrência da comprovação de aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme acusam as cópias dos documentos fiscais acostadas ao presente processo.*

*Para tal, o autuante fez a identificação das notas caracterizadoras das infrações apontadas, além da data do fato, tudo devidamente acompanhado de demonstrativo da relação dos documentos fiscais comprobatórios da ocorrência das operações.*

*Desincumbiu-se, assim, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador, constitutivo do seu direito de exercer legitimamente a prerrogativa do cargo, traduzida no lançamento do crédito tributário.*

*A impugnante não negou o fato narrado, ou seja, a entrada de mercadorias oriundas de outras unidades federativas. Alega, porém, que “na saída de material promocional do estabelecimento encomendante com destino ao de seu cliente para distribuição gratuita, não há sujeição do ICMS”, ou seja, atribui uma qualificação jurídica ao fato, posto sob exame, que, se aceita, teria o condão de ilidir toda a tributação que se*

pretende fazer recair sobre a operação.

Da análise dos autos, emerge a sensação de que o autuado incorreu em equívoco ao defender a tese da não-incidência do imposto nas saídas de material promocional, pois não foi este o foco da autuação, conforme pode ser atestado pelas descrições da infração 05, á folha 02, abaixo reproduzida:

*“Infração 05 – Deixou de recolher o 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, ...”*

Ora, como se pode depreender, a operação autuada não foi a saída do material promocional do estabelecimento da impugnante, mas o seu momento anterior, traduzido pela sua aquisição a empresas sediadas em outras unidades da federação.

Não se discute, portanto, a não-incidência do imposto nas saídas subseqüentes, haja vista tratar-se de mera distribuição gratuita, sem finalidade de comercialização, em conformidade com o entendimento exarado pelo Parecer DITRI 01616/2011, cuja cópia se encontra acostada ao processo (folha 276). A questão que está posta é a saída onerosa desses produtos, oriundos de empresas comercializadoras e com destino ao estabelecimento autuado.

Nesse sentido, não há qualquer divergência, já que até mesmo o Parecer citado, a essas operações se reporta, enquadrando-as no campo de incidência do tributo estadual, conforme se depreende da leitura do trecho abaixo:

*“...  
Entretanto, tais produtos (material promocional) são considerados materiais de uso e consumo, **cujas operações de entrada no estabelecimento do contribuinte são tributadas** (grifo acrescido) e não geram direito ao crédito.  
...”*

Esse é também o entendimento consagrado na Consulta 212/94 (folha 277), cujo trecho destaco abaixo a título ilustrativo:

*“...  
Quanto ao diferencial de alíquota, tem-se que a aquisição dos bens referidos, pela Consulente, em operação interestadual, enquadra-se no disposto no art. 3º, inciso II, da Lei 8933/89 (art. 435, II, do RICMS), pois não se destinam à comercialização subsequente; portanto, **devido é o pagamento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual** (grifo acrescido).”*

Assim, considerando que os fatos narrados não foram objeto de contestação, bem como considerando todo o conjunto probatório acostado aos autos, entendo estar caracterizada a falta de recolhimento do imposto devido sobre as aquisições de material promocional junto a empresas sediadas em outras unidades da federação.

Quanto à Nota Fiscal nº 13172, cuja cópia se encontra à folha 119, o valor unitário a ser considerado para fins de lançamento do imposto é R\$ 2,9540, em conformidade com a informação constante do documento referido, na coluna “V. UNITÁRIO”, em sua linha única.

Eventual erro na emissão do documento fiscal deve ser objeto de correção, na forma própria, em conformidade com o que prevê a legislação estadual reguladora da matéria, de forma que o contribuinte deve observar, para estorno do débito fiscal, as regras previstas no artigo 112 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos, conforme abaixo, in verbis:

*“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

*...  
§ 4º O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.  
...”*

Assim, o erro observado no destaque indevido do imposto não pode ser objeto de estorno ou anulação na escrita da impugnante, pois se refere a ICMS destacado em documento fiscal, incorrendo na vedação do caput do art. 112, acima transcrito. Muito menos pode ser ignorado quando da apuração do imposto a pagar. O autuado, precisa, nos termos do seu § 4º, encaminhar pedido de restituição à repartição fazendária.

Assim, não procede a alegação do autuado no sentido de que houve erro na emissão do documento fiscal referido e que, por isso, outro deveria ser o valor do imposto a se considerar. Entendo, por conseguinte, restar caracterizada a infração 5.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 340 a 347 reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, inicialmente o Recorrente cita ser pessoa jurídica atuante no ramo do comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes.

Em seguida, quanto à imputação 05 aduz que a Fiscalização ter-se-ia equivocado porque as operações levadas a tributação referem-se exclusivamente a remessa de material promocional, não estando tal hipótese sujeita a incidência do ICMS.

Relata que a Fabricante de bebidas Brasil Kirin (Schincariol) utiliza os serviços da empresa ARTSERVICE para realizar a logística que envolve a distribuição de tal material promocional para todo o Brasil, junto à sua rede distribuidora.

Afirma que um exemplo desse tipo de material é a chamada “bolacha de chop” com valor médio de cerca de R\$0,06 e que, quanto a este produto especificamente, teria havido erro no preenchimento da Nota Fiscal nº 000.013.172, pois na mesma consta o valor unitário de R\$2,95 para cada bolacha de chop, quando na verdade esse valor é em média de seis centavos. Que este equívoco gerou uma tributação acima de R\$12.000,00 em abril de 2011. Que apesar de ter havido equívoco no preenchimento da nota fiscal em questão, não haveria incidência do ICMS em virtude de a natureza da operação ser referente a remessa de material promocional.

Descreve o que é material promocional e cita exemplos. Expõe não se tratar de produto a ser vendido (comercializado) pelo adquirente. Aduz que por ocasião da saída do material promocional do estabelecimento gráfico que o confeccionou ocorrerá incidência do ICMS, considerando que o mesmo se destina à distribuição gratuita por parte do encomendante (art. 40, inciso XV, c.c, § 4º, da Lei nº 2.657/96). Que, no entanto, na saída do material promocional do estabelecimento encomendante com destino ao de seu cliente para distribuição gratuita, não há sujeição ao ICMS, devendo na hipótese o documento fiscal expressar a seguinte observação: “Operação fora do campo de incidência do ICMS”.

Cita, a título de exemplo, que o Estado do Rio de Janeiro não possui legislação específica sobre o assunto, tendo sido contudo, o tema analisado por aquele Fisco Estadual, e o Estado da Bahia já teve a oportunidade de se pronunciar, nos termos da resposta de consulta no Parecer nº 01616/2011, que transcreve. Cita resposta a consulta realizada à SEFAZ/PR.

Pede a realização de diligências para que seja revisado o lançamento.

Conclui pedindo a declaração de nulidade da infração 5 alegando tratar-se de operações de recebimento de material promocional, não sujeito a incidência do ICMS, requerendo que lhe seja concedido prazo para que promova a juntada a estes autos de mais documentos, pugnando pela realização de diligências para apuração e revisão dos lançamentos.

Coloca-se à disposição para os esclarecimentos que se fizerem necessários, cumprimentos de diligências e todo e qualquer ato inerente ao andamento saudável deste procedimento administrativo.

Solicita que as intimações sejam realizadas no endereço do constituído Procurador do contribuinte, citado no timbre das páginas do Recurso interposto.

Não houve emissão de Parecer pela PGE/PROFIS nos autos, em razão de não ter sido atingido o limite previsto no item 3 do da alínea "b" do inciso III do artigo 136 do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à infração 5.

Preliminarmente verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, estando os demonstrativos

fiscais claros e tendo sido as cópias das notas fiscais anexadas ao processo, o que identifica com clareza a mercadoria objeto da verificação fiscal, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Não há causa de nulidade do lançamento, e nem do processo administrativo fiscal decorrente.

Ainda preliminarmente, indefiro o pedido de realização de diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

No mérito, em parte merece reparo a Decisão objeto do Recurso.

Trata-se de material promocional oriundo dos Estados de São Paulo, Paraíba, Paraná. O Fisco calculou a diferença utilizando a alíquota aplicável a operação com cada Estado. O material promocional é descrito nos documentos fiscais como faixas para bares; cartazes de propaganda de cervejas; camisas jalecos, calças, camisetas, com propagandas; folders, "bolachão" (unidade a R\$3,94 conforme Nota Fiscal nº 172, à fl. 51); "abridorzão"; "engate rápido"; faixa de gôndola, faixa de "ilha"; Manual de Execução; *banner*; cartazes; porta-garrafas de cervejas com propagandas, termostatos, gaxetas, displays, "bexigas", envelopes de propaganda, sandálias de propaganda, bolsas térmicas, jogos de copos de bar, porta-garrafas, catálogos, guarda-sol, aventais, dentre outros.

Observo que dentre as mercadorias objeto da exação existem algumas que se caracterizam, como dito pelo contribuinte, como material oriundo de serviços de composição gráfica, e sobre a entrada destes no estabelecimento ora autuado não incide o ICMS, e sim o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, conforme previsto na LC 116/2003, em especial em seu artigo 1º, que determina que o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constantes do seu Anexo, em cujo item 13.05 estão incluídos os serviços de composição gráfica. Tal entendimento tem sido esposado por este Conselho, a teor, por exemplo, do Acórdão CJP nº 0335-12/08.

Estes materiais gráficos devem ser excluídos do demonstrativo fiscal elaborado pelo autuante. Assim, devem ser excluídos da exação em análise os valores referentes a cartazes, cartazetes, *displays*, *banners*, faixas de "ilha" e gôndola, bexigas, móveis promocionais, vinil adesivo, envelopes, catálogos, Manuais, tabelas de jogos, bandeiras de propagandas. Quanto aos demais, a exemplo de itens de uniformes, por não se constituírem em materiais gráficos, e sim em material de uso e consumo, estão sob a incidência do ICMS.

Analisando o demonstrativo da auditoria realizada e as cópias de notas fiscais, documentos acostados pelo autuante à fl. 47 e seguintes, após excluídas as operações sob incidência do ISS, resta parcialmente procedente a imputação 5 no valor total de R\$17.305,31, conforme demonstrativo de débito a seguir:

INFRAÇÃO 5		
DATA OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA
31/01/2010	343,31	60%
28/02/2010	123,20	60%
30/04/2010	220,09	60%
31/05/2010	255,60	60%
30/06/2010	1.113,91	60%
31/07/2010	476,83	60%
31/08/2010	22,47	60%
30/09/2010	282,05	60%
30/11/2010	146,15	60%
31/03/2011	190,94	60%
30/04/2011	11.783,79	60%
30/06/2011	1.089,00	60%
30/09/2011	567,06	60%
30/11/2011	439,02	60%
31/12/2011	251,89	60%

<b>TOTAL</b>	<b>17.305,31</b>	<b>60%</b>
--------------	------------------	------------

Quanto ao preço da “bolacha de chopp”, material de uso e consumo, está o mesmo indicado na Nota Fiscal nº 13172, à fl. 119 dos autos deste processo, e o contribuinte não logra comprovar que o valor ali indicado estaria incorreto. Contudo, caso o faça, as providências a respeito, para regularização do valor constante no documento fiscal, não podem ser adotadas na forma pleiteada, ou seja, por este Conselho, e sim nos termos já expostos tanto na informação fiscal, quanto na Decisão de base, em obediência à legislação de regência.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida julgando assim PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor histórico total de R\$24.857,02.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279467.0022/13-0**, lavrado contra **COSTA NETO & CIA. LTDA. (COSTA BETO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$23.893,32**, acrescido da multa 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, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$963,70**, prevista nos incisos XIII-A, "i" e XVIII, "c", alteradas, respectivamente, pelas Leis nºs 10.847/07 e 8.534/02, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS