

A. I. N° - 300766.0010/14-7  
AUTUADO - COMERCIAL VALE DO RIO SÃO FRANCISCO LTDA.  
AUTUANTE - LUCIMAR RODRIGUES MOTA  
ORIGEM - INFAS PAULO AFONSO  
INTERNET - 16. 10. 2014

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0206-01.14**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS LIVROS FISCAIS. USO INDEVIDO DE CRÉDITOS FISCAIS, EM VIRTUDE DE REGISTRO DE VALOR A MAIS DO QUE O DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. USO DE CRÉDITOS REFERENTES A MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO DE VALORES REFERENTES A MATERIAL DE USO E CONSUMO. CRÉDITO A MAIS DE VALORES RELATIVOS À ANTECIPAÇÃO PARCIAL, POR INCLUIR CRÉDITOS RELATIVOS A MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. OUTROS CASOS. APURAÇÃO INCORRETA DE DÉBITOS DO IMPOSTO NO REGISTRO DE SAÍDAS, TRANSPORTADOS PARA O LIVRO DE APURAÇÃO COM OS MESMOS ERROS. Lançamento complexo, envolvendo num só item e num só demonstrativo situações heterogêneas, relativamente a fatos diversos, sujeitos cada um a enquadramentos legais diversos. É inadmissível que sob uma descrição genérica do tipo “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios” sejam glosados créditos por fatos os mais diversos, inclusive créditos relativos a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que nada têm a ver com “divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”, bem como créditos de material de uso e consumo, que também nada têm a ver com divergência entre os documentos fiscais e os livros fiscais, e ainda “outros casos” e apuração incorreta de débitos do imposto no Registro de Saídas transportados para o livro de apuração com os mesmos erros. Fatos de naturezas distintas, regidos por normas distintas, devem ser objeto de imputações distintas. Lançamento nulo por inobservância do devido procedimento legal e por cerceamento de defesa. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. O contribuinte em sua defesa confunde diferença de alíquotas com antecipação parcial. Bem do ativo imobilizado não é sujeito ao pagamento da antecipação parcial, pois não se trata de mercadoria adquirida para revenda (RICMS/97, art. 352-A), porém se sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas (art. 5º, I). A infração está caracterizada. Mantido o lançamento. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES

INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração caracterizada. Mantido o lançamento. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. MULTA PERCENTUAL SOBRE PARCELA DO IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER PAGA POR ANTECIPAÇÃO, RELATIVAMENTE A MERCADORIAS CUJA SAÍDA POSTERIOR FOI TRIBUTADA NORMALMENTE. Infração caracterizada. Mantido o lançamento. **5. LIVROS FISCAIS.** REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. **6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.** USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENVIO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS NOS PRAZOS REGULAMENTARES. MULTA. Imputação fiscal não elidida. Mantida a multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10.6.14, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergências entre os documentos fiscais e os livros fiscais próprios, constando na descrição da infração um adendo informando que o recolhimento a menos se deu por vários motivos, que são especificados em seguida, sendo lançado tributo no valor de R\$ 100.864,95, com multa de 60%;
2. falta de pagamento da diferença de alíquotas do ICMS nas aquisições interestaduais de bens do “ativo fixo” do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.235,01, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS/97], sendo lançado imposto no valor de R\$ 6.260,26, com multa de 60%;
4. “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga 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” – multa de R\$ 5.132,76;
5. entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas a tributação [mercadorias relativas a operações sujeitas à tributação pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de R\$ 1.461,63, equivalente a 10% do valor das entradas omitidas;
6. falta de entrega de arquivos magnéticos, nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados via internet, através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED), sendo por isso aplicada a multa de R\$ 16.560,00.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 541/545) dizendo discordar do levantamento fiscal, especialmente no tocante ao item 1º, e que quanto aos demais faz sua alegação, juntando as provas e justificando para que o órgão julgador analise as provas e julgue improcedente.

Alega que o que lhe chamou a atenção foi que no item 1º a autoridade autuante não se dedicou a fazer a planilha que apontasse os recolhimentos a menos, o uso indevido do ICMS na escrituração do Registro de Entradas, o uso indevido do ICMS da antecipação tributária, o uso do parcial.

Aduz que na auditoria fiscal e no exame do registro das Notas Fiscais no período de janeiro a dezembro de 2010, a autuante constatou o uso indevido do crédito do ICMS, contabilizado a mais em relação ao que foi destacado nas Notas Fiscais, e glosou os créditos a mais, fazendo uma planilha dos créditos destacados nas Notas e os lançados no Registro de Entradas a mais, tendo apurado os créditos indevidos mês a mês, identificando o uso dos créditos. Diz que esses créditos identificados e lançados nos livros e na planilha à fl. 11 seriam “reclamado” para recolhimento, mas isto não aconteceu, haja vista o procedimento da autuante. Assinala que, de acordo com a maneira e o modo que ela usou para apontar o ICMS usado indevido, da fls. 5 à 7, a autuante dividiu o ICMS glosado de cada mês por 17% (alíquota do ICMS do Estado), encontrando uma omissão de faturamento, como se fosse omissão de saída (venda), mas na verdade o ICMS glosado foi uso indevido do crédito, e não omissão de saída como a autuante destacou na planilha às fls. 5 a 7. Chama a atenção para o mês de janeiro de 2010: a auditora dividiu o ICMS glosado de R\$ 8.312,51 por 17%, encontrando uma omissão de R\$ 48.897,11, aplicando 17%, encontrando o ICMS, aplicando multa, juros, correção, elevando o valor do ICMS para R\$ 16.654,93.

O autuado alega que ICMS usado indevidamente não é omissão, dolo, fraude ou sonegação – é simplesmente uso indevido.

Sustenta que no levantamento fiscal não foi apontada omissão de saída, ou sonegação. Diz que está constatado o erro de lançamento na escrita e o uso indevido no livro de apuração.

Admite que houve erro no lançamento, mas não houve omissão de saída, e portanto o crédito glosado deve ser “reclamado”, mas não transformado em saída, pois isso prejudica a empresa e gera infração na receita federal, porque o fiscal autuante gerou o ICMS em omissão. Considera que, na verdade, o ICMS deve ser recolhido, mas não como omissão, porque o Auto de Infração não fala em omissão, fala em uso indevido do crédito a mais.

Diz esperar que o órgão julgador revogue ou estorne o lançamento fiscal, autorizando a “reclamação” do crédito indevido, sem transformar em saída de mercadorias. Aduz que, com essa decisão, a empresa encaminha à receita federal, antecipadamente, a correção da infração, evitando outro Auto de Infração com multas e juros, porque o fiscal federal autua com base no Auto de Infração, e o empréstimo da prova com isso só prejudica a empresa, pois não é verdadeiro o levantamento como omissão, até porque não está provada a omissão, o que está provado é o uso indevido do crédito fiscal do ICMS.

Observa o equívoco cometido pela autuante no instrumento à fl. 11, em que constatou e identificou o uso indevido do ICMS, o crédito destacado nas Notas Fiscais, mas na planilha às fls. 5 a 7 cometeu um equívoco e fez lançamento como se fosse omissão de saída. Reclama que isto não está correto, não podendo levar a empresa a assumir junto à receita federal esse valor como omissão, ficando na obrigação de pagar o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS. Faz ver que, na verdade, o ICMS lançado foi o crédito escriturado a mais em relação ao que foi destacado nas Notas Fiscais, e isso é imposto, não é omissão, como entendeu a autuante.

Impugna também o item 2º, dizendo que se trata de cobrança da diferença de alíquotas na aquisição de bem, equipamento, que consiste numa câmara frigorífica para atendimento e conservação dos alimentos, não sendo portanto mercadoria para revenda, é bem patrimonial, imobilizado que faz parte do patrimônio da empresa. Considera que não se justifica a cobrança da diferença de alíquota, pois tem a Lei 8.967, de 29 de dezembro de 2003, que criou a diferença de alíquotas e o Decreto 8.969, de 13 de fevereiro de 2004, dispendo que não se pode cobrar diferença de alíquotas de imobilizado, uso e consumo.

Reporta-se ao que chama de “pergunta e resposta” [não diz onde obteve], destacando uma “Pergunta 4”, nestes termos:

“1 - Pergunta 4: quando não ocorre a incidência de antecipação parcial?

- Mercadorias Isentas;
- Mercadorias com substituição Tributária;
- Mercadorias com alíquota de 7% (cesta básica),
- Mercadorias destinadas ao ATIVO FIXO da empresa ou para uso e consumo.”

Chama a atenção para o documento à fl. 557.

Diz que, visando esclarecer o procedimento escrito na lei, justifica que o bem foi adquirido para o imobilizado, trata-se de uma câmara frigorífica para conservação dos alimentos que ficam à disposição dos consumidores, de modo que a referida câmara frigorífica não é mercadoria para revenda.

Argumenta que, em obediência à Lei 8.967/03 e ao Decreto 8.969/04, a exigência da diferença de alíquotas na aquisição desse equipamento para o imobilizado é improcedente.

Também impugna o 3º item, dizendo que, examinando esta infração e dando busca nos documentos do ano de 2010, levantou os DAEs de códigos 1145 e 2183, onde estão relacionadas as Notas Fiscais com recolhimentos da antecipação tributária, não se justifica a cobrança do imposto, e faz juntada dos DAEs do período, “fechando” com as Notas Fiscais, conforme documentos às fls. 558/572. Reclama que não se justifica essa cobrança, e requer que a autoridade autuante faça uma revisão documental, conferindo as Notas Fiscais com os DAEs juntada à defesa. Considera que o lançamento não procede, pois já ocorreu a antecipação tributária no ato do recebimento das mercadorias.

Quanto ao item 4º, chama a atenção para os documentos às fls. 573/585, aduzindo que ali está a prova de que foi recolhido “o parcial” de todas as Notas Fiscais, pois a empresa “fechou” as Notas com os DAEs no código 2175, de modo que é improcedente a exigência do “recolhimento do parcial” e “fechou” o DAE com o levantamento da planilha às fls. 36/42.

Com relação ao item 6º, alega que a empresa foi surpreendida com essa infração, por não ser entregue o arquivo magnético do período de janeiro a dezembro de 2010, cobrando penalidade de R\$ 1.380,00 por mês, totalizando R\$ 16.560,00. Diz que a empresa encaminha mensalmente, todo dia 6, a DMA, com todo o movimento de entrada e saída, inclusive o recolhimento do ICMS, quando encerra a conta corrente, e portanto não tem multa a recolher, pois as informações são feitas na DMA, que é um arquivo magnético, de modo que a multa é improcedente. Chama a atenção para o documento à fl. 586.

Fez juntada de cópia de decisão da 1ª Câmara, no Acórdão CJF 0200-11/12, e de outra da 1ª Junta, Acórdão 0205-11/11, que julgaram nula a exigência da cobrança da multa do arquivo magnético. Diz que foi apresentada toda documentação, para verificação, análise e consultoria dos documentos, e foi juntada a intimação para apresentação dos livros e documentos. Diz que a empresa não recebeu outra intimação solicitando algum documento. Considera que está provado por julgamento da Câmara de Julgamento que a DMA é um arquivo magnético e que foi entregue toda a documentação na ordem da intimação. Considera que não cabe a multa, que deve ser anulada.

Pede que o órgão julgador faça uma análise na defesa, examinando as provas, averiguando e confrontando os documentos com as infrações, no sentido de que: *a*) se verifique o levantamento do item 1º, que deve ser regularizado para que a empresa não seja notificada pela receita federal, levantando infração por empréstimo da prova; *b*) se anule a “multa do parcial”, uma vez que foram juntados os DAEs “do parcial”; *c*) se julgue improcedente a exigência da “diferença de alíquota do

parcial”, na aquisição do bem patrimonial, pois se trata de imobilizado, uma câmara frigorífica; *d)* se julgue improcedente a exigência da multa por falta do arquivo magnético, pois a decisão da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento disse que a DMA é um arquivo magnético, que é encaminhado antes do recolhimento e nessa guia DMA estão todas as informações do movimento de entradas e saídas, e com certeza é em arquivo magnético, sem dúvida.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 633/637) dizendo que no caso do item 1º deste Auto o contribuinte recolheu a menos ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

Diz que o autuado cometeu diversas irregularidades na apuração do ICMS, houve diversos créditos indevidos, alterando para mais os valores do imposto creditado no Registro de Entradas, e também alterou para menos, nos meses de fevereiro, junho, novembro e dezembro, os valores do imposto debitados no Registro de Saídas, fazendo transposição para o livro de apuração, com os mesmos erros, e consequentemente apurando um saldo devedor menor do que o verídico. Aduz que as irregularidades praticadas na apuração do imposto creditado foram demonstradas em planilha anexa às fls. 12/19, na qual estão especificados todos os créditos indevidos, a data do seu registro, o “valor de direito” (imposto creditado corretamente), o valor usado (imposto creditado pelo contribuinte) e os créditos glosados, que foram transportados para a planilha em que foi refeita a apuração do ICMS, à fl. 11, com indicação das páginas do Registro de Entradas em que consta a irregularidade, cujas cópias foram anexadas às fls. 173/382, e na última coluna da planilha consta o motivo pelo qual o crédito foi indevido. Observa que o contribuinte não questionou o demonstrativo à fl. 20, que aponta os erros praticados no Registro de Saídas, em que a empresa incorreu em erros de soma para menos na coluna “Imposto Debitado”, nos meses de fevereiro, junho, novembro e dezembro de 2010, sendo os valores transportados com os mesmos erros para o Registro de Apuração. Informa que nessa planilha a coluna “Débitos apurados a menos”, que representa a diferença entre o valor do imposto debitado (soma correta feita pela fiscalização) e do imposto debitado no livro de apuração (transporte da soma errada), foi transportada para o demonstrativo fiscal para a apuração correta do imposto a ser recolhido, à fl. 11. Explica que, após levantar todas as irregularidades e apurar a diferença de saldos devedores e credores, encontrou saldo devedor maior do que o credor, e então, subtraindo os valores recolhidos mensalmente pelo autuado, apresentou o resultado do ICMS apurado e recolhido a menos, conforme consta no demonstrativo à fl. 11.

Quanto à alegação do autuado de que não foi elaborada planilha que apontasse o recolhimento a menos do imposto, o fiscal diz que isso não é verdade, haja vista que descreveu detalhadamente a elaboração dos demonstrativos que originaram a reconstituição da conta corrente fiscal, às fls. 11/27, apontando assim o valor real do imposto devido.

Observa que o autuado reconheceu que houve erro de lançamento de seus créditos fiscais, aceitando que os créditos glosados sejam reclamados, mas não concorda que fossem lançados na apuração do imposto. Considera que isso seria negar a forma de lançamento dos registros fiscais. A seu ver, houve esse tipo de questionamento simplesmente para delongar o pagamento do valor apurado, já que o autuado está inscrito na condição de contribuinte normal, obrigado à escrituração fiscal.

Quanto à reclamação do autuado com relação ao demonstrativo de débito às fls. 5/7, dando como exemplo de erro o valor destacado no mês de janeiro, o fiscal contrapõe que o valor de R\$ 8.312,51 está correto, conforme planilha à fl. 11, e o “valor de 17%” destacado para alíquota do ICMS é meramente ilustrativo, independentemente de qual “valor de alíquota” fosse usado, pois o valor do débito seriam todos aqueles que constam na planilha à fl. 11. Diz que o valor dos débitos mensais “reclamados” não são omissões de saídas, e sim ICMS recolhido a menos nas ocorrências de 1 a 12, à fl. 5, e portanto os demonstrativos para apurar os valores do ICMS devido não contêm nenhum erro e comprovam que o autuado recolheu a menos ICMS nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

No tocante ao item 2º, explica que o contribuinte deixou de recolher a diferença de alíquotas na aquisição no Estado do Paraná de um expositor refrigerador (câmara frigorífica) destinado ao seu ativo permanente. Rebate a alegação do autuado de que a cobrança é indevida porque a câmara frigorífica foi adquirida para atendimento e conservação dos alimentos da empresa e portanto não é mercadorias para revenda, é bem patrimonial, contrapondo que o contribuinte confunde diferença de alíquotas com antecipação parcial, citando pergunta e resposta que não se relacionam com a infração 2ª. Chama a atenção para a regra do art. 5º, I, do RICMS/97, quanto à ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas.

Com relação aos documentos anexados pela defesa relativamente ao item 3º, o fiscal diz que, verificando os DAEs às fls. 558/572, constatou que: o documento à fl. 558 é repetido à fl. 561, DAE nº 1000079963, no valor principal de R\$ 1.107,79; consta também na planilha fiscal às fls. 33/35, bem como o DAE nº 1000379877, no valor de R\$ 1.285,87, à fl. 562; fazem parte da relação onde estão inseridos todos os pagamentos do contribuinte referentes à antecipação “total” (demonstrativos às fls. 29/32); todos os DAEs apresentados pelo contribuinte foram subtraídos do valor total da antecipação “total” do mês de janeiro, à fl. 29, pois o valor total recolhido naquele mês foi de R\$ 3.546,08, fl. 33, e portanto, “transcrevendo” o valor total do mês de janeiro, que é de R\$ 3.910,23, resta a ser paga a quantia de R\$ 364,15.

Informa que os documentos anexados à fl. 559, Nota Fiscal 5818, e à fl. 560, Nota Fiscal 158040, não constam na planilha desta infração, pois são documentos referentes ao pagamento da antecipação parcial (infração 4ª), estando incluídos na relação dos pagamentos à fl. 43.

Diz que todos os DAEs anexados pelo contribuinte foram considerados e lançados na autuação, como demonstram os papéis de trabalho às fls. 29/35.

Observa que a infração do item 4º está demonstrada nos papéis de trabalho. Fala do critério adotado na ação fiscal. Informa que todos os DAEs anexados pelo autuado às fls. 573/585 constam no papel de trabalho elaborado na autuação, às fls. 43/46, e portanto, se o autuado tivesse analisado o referido demonstrativo com o devido zelo, veria que todos os valores recolhidos foram subtraídos mês a mês, no cálculo da diferença da antecipação parcial a recolher, e somente 60% desse valor (da diferença) é que representam a infração.

Destaca que o contribuinte não impugnou o item 5º.

Com relação ao item 6º, assinala que o autuado alega que entregou a DMA, considerando que a DMA é um arquivo magnético, porém DMA e arquivos magnéticos do Sintegra são documentos diferentes e complementares para a fiscalização, haja vista o que dispõe o art. 332 do RICMS/97. Observa que o contribuinte também juntou cópias do Acórdão CJF 0200-11/12 e do Acórdão CJF 0205-11/11, alegando que essas decisões julgaram nula a exigência da cobrança da multa do arquivo magnético e contrapõe que tal informação não verdadeira e o contribuinte tenta a todo custo confundir o órgão julgador.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Discutem-se nestes autos seis lançamentos.

No 1º lançamento, o contribuinte é acusado de falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergências entre os documentos fiscais e os livros fiscais próprios. Após essa descrição, no Auto, consta um adendo informando que o recolhimento a menos se deu por vários motivos, que são especificados em seguida:

- a) uso indevido de créditos fiscais de ICMS (registro de valor do imposto creditado a mais do que o destacado nos documentos fiscais de aquisições;

- b) utilização de créditos referentes à aquisição de mercadorias enquadradas na substituição tributária;
- c) creditou-se de valores referentes a uso e consumo;
- d) creditou-se de valores referentes à antecipação parcial a mais do que os recolhidos, pois em alguns meses utilizou os valores recolhidos no DAE com código de receita 2183 como se todas as Notas Fiscais nele especificadas fossem de mercadorias da antecipação parcial, quando na verdade por aquele código de receita são recolhidos também valores de Notas Fiscais referentes a mercadorias da substituição tributária, com fase de tributação encerrada;
- e) houve outros casos especificados no demonstrativo fiscal;
- f) houve também apuração incorreta de débitos do imposto no Registro de Saídas e transportados para o livro de apuração com os mesmos erros, conforme detalhes apontados no demonstrativo fiscal.

O contribuinte impugnou o item 1º reclamando que a autoridade autuante não fez a planilha que apontasse os recolhimentos a menos, o uso indevido do ICMS na escrituração do Registro de Entradas, o uso indevido do ICMS da antecipação tributária, o “uso do parcial”.

Assinala que, de acordo com as fls. 5 à 7, a autuante dividiu o ICMS glosado de cada mês por 17%, identificando o valor apurado como se fosse omissão de saída (venda), mas na verdade o ICMS glosado foi uso indevido do crédito, e não omissão de saída. Chama a atenção para o mês de janeiro de 2010. Alega que ICMS usado indevidamente não é omissão, dolo, fraude ou sonegação – é simplesmente uso indevido. Admite que houve erro no lançamento, mas não houve omissão de saída, e portanto o crédito glosado deve ser “reclamado”, mas não transformado em saída. Observa que a autuante no instrumento à fl. 11 constatou uso indevido do ICMS, mas na planilha às fls. 5 a 7 cometeu um equívoco e fez lançamento como se fosse omissão de saída.

A defesa tece considerações equivocadas quanto à natureza do levantamento e quanto à forma de cálculo do imposto por uma razão muito simples: o autuado foi induzido a erro em face da forma como foi conduzida a autuação, misturando num só item e num só demonstrativo coisas muito heterogêneas, envolvendo fatos diversos, sujeitos cada um a enquadramentos legais diversos.

Uma coisa é uso indevido de créditos fiscais de ICMS pelo fato de o contribuinte registrar como créditos importâncias superiores às destacadas nos documentos fiscais. Esta é uma infração que não pode ser acusada genericamente como “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”. Neste caso, o crédito é indevido pelo simples fato de ser utilizado um valor que não foi pago, sendo o valor portanto inexistente.

Outra infração, de natureza substancialmente distinta, é a utilização de créditos referentes à aquisição de mercadorias enquadradas na substituição tributária. Nesse caso, o crédito, a rigor, não é vedado: que, ao ser feito cálculo da substituição tributária, abate-se do débito da operação futura o crédito da chamada “operação própria”, de modo que, se o contribuinte utilizar o crédito (da “operação própria”), estará utilizando o crédito duas vezes. É inadmissível descrever esse tipo de infração sob um enunciado genérico como foi feito neste caso – “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”.

Outra infração, também de natureza substancialmente distinta, é o uso de crédito fiscal referente a material de uso e consumo. O fundamento legal da vedação do crédito neste caso é totalmente diversa das situações anteriores, não sendo admissível que o fato seja descrito no bojo de um enunciado genérico, como neste caso – “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”.

Outra infração, que não se confunde com as anteriores, é o crédito de valores referentes à antecipação parcial, pelo fato de nos DAEs ser indicado o código de receita 2183, como se todas as Notas Fiscais fossem de mercadorias da antecipação parcial, mas haver no meio delas outras Notas Fiscais referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada. Uma infração dessa natureza não pode ser descrita como “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”. De que forma o contribuinte pode defender-se numa situação assim? Isso implica evidente cerceamento de defesa.

Noutro tópico, no bojo da descrição desse item 1º, consta que houve “outros casos especificados no demonstrativo”, e que houve também apuração incorreta de débitos do imposto no Registro de Saídas e transportados para o livro de apuração com os mesmos erros. Ora, no meio de tantas situações envolvendo glosas de créditos fiscais, além de “outros casos”, a inclusão de valores calculados incorretamente no Registro de Saídas é algo inadmissível.

Fatos de naturezas distintas, regidos por normas distintas, devem ser objeto de lançamentos distintos. O item 1º é nulo por inobservância do devido procedimento legal e por cerceamento de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, a salvo das falhas acima descritas. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O lançamento do item 2º acusa falta de pagamento da diferença de alíquotas do ICMS nas aquisições interestaduais de bens do “ativo fixo” do estabelecimento.

O contribuinte impugnou o lançamento dizendo que o bem adquirido é uma câmara frigorífica para atendimento e conservação dos alimentos, não sendo portanto mercadoria para revenda, e sim um bem do ativo imobilizado. Apega-se às disposições da Lei nº 8.967/03 e ao Decreto nº 8.969/04.

A Lei nº 8.967/03 não criou a diferença de alíquotas, conforme alega o autuado. Essa lei apenas alterou a Lei nº 7.014/96. E o Decreto nº 8.969/04 foi editado para proceder à Alteração nº 52 ao RICMS/97.

Noto que o contribuinte em sua defesa confunde diferença de alíquotas com antecipação parcial. Bem do ativo imobilizado não é sujeito ao pagamento da antecipação parcial, pois não se trata de mercadoria adquirida para revenda (RICMS/97, art. 352-A), porém se sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas (art. 5º, I). A infração está caracterizada. Mantenho o lançamento.

No item 3º, a imputação diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O contribuinte alega que, levantou os DAEs de códigos 1145 e 2183, onde estão relacionadas as Notas Fiscais com recolhimentos da antecipação tributária, concluindo que não se justifica a cobrança do imposto neste caso, e faz juntada dos DAEs do período, “fechando” com as Notas Fiscais, conforme fls. 558/572. Reclama que o lançamento não procede, pois já ocorreu a antecipação tributária no ato do recebimento das mercadorias.

Na informação fiscal, o autuante, comentando os documentos anexados pela defesa, observou que o documento à fl. 558 é repetido à fl. 561, DAE nº 1000079963, no valor principal de R\$ 1.107,79, e foi contemplado na planilha fiscal às fls. 33/35, na qual também foi contemplado o DAE nº 1000379877, no valor de R\$ 1.285,87, à fl. 562, de modo que fazem parte da relação onde estão inseridos todos os pagamentos do contribuinte referentes à antecipação tributária nos demonstrativos. Informa que todos os DAEs apresentados pelo contribuinte foram subtraídos do valor total da antecipação tributária do mês de janeiro, à fl. 29, pois o valor total recolhido naquele mês foi de R\$ 3.546,08, fl. 33, e portanto, “transcrevendo” o valor total do mês de janeiro, que é de R\$ 3.910,23, resta a ser paga

a quantia de R\$ 364,15. Informa que os documentos anexados à fl. 559, Nota Fiscal 5818, e à fl. 560, Nota Fiscal 158040, não constam na planilha desta infração, pois são documentos referentes ao pagamento da antecipação parcial (infração 4<sup>a</sup>), estando incluídos na relação dos pagamentos à fl. 43. Assegura que todos os DAEs anexados pelo contribuinte foram considerados e lançados na autuação, como demonstram os papéis de trabalho às fls. 29/35.

Com essas explicações, e analisando os elementos reportados, concluo que a infração está caracterizada. Mantenho o lançamento.

No item 4º, a descrição do fato foi feita assim: “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga 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”.

O contribuinte na defesa chama a atenção para os documentos às fls. 573/585, aduzindo que ali está a prova de que foi recolhido “o parcial” de todas as Notas Fiscais, pois a empresa “fechou” as Notas com os DAEs no código 2175, de modo que é improcedente a exigência do “recolhimento do parcial” e “fechou” o DAE com o levantamento da planilha às fls. 36/42.

O fiscal autuante, na informação, observa que todos os DAEs anexados pelo autuado às fls. 573/585 constam no papel de trabalho elaborado na autuação, às fls. 43/46, e portanto todos os valores recolhidos foram subtraídos mês a mês, no cálculo da diferença da antecipação parcial que deveria ser recolhida.

Os elementos constantes nos autos demonstram que a infração está caracterizada. Mantenho o lançamento.

O lançamento do item 5º não foi impugnado.

O item 6º refere-se a uma multa por falta de entrega de arquivos magnéticos, nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados via internet, através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED).

O autuado alega que sua empresa encaminha mensalmente, todo dia 6, a DMA, com todo o movimento de entrada e saída, inclusive o recolhimento do ICMS, quando encerra a conta corrente, e portanto não tem multa a recolher, pois as informações são feitas na DMA, que é um arquivo magnético, de modo que a multa é improcedente. Chama a atenção para à fl. 586. Fez juntada de cópia de decisão da 1<sup>a</sup> Câmara, no Acórdão CJF 0200-11/12, e de outra da 1<sup>a</sup> Junta, Acórdão 0205-11/11, que julgaram nula a exigência da cobrança da multa do arquivo magnético. Considera que está provado por julgamento da Câmara de Julgamento que a DMA é um arquivo magnético e que foi entregue toda a documentação na ordem da intimação.

Noto que o contribuinte confunde a DMA com arquivos magnéticos. DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) é um instrumento destinado à prestação de informações econômico-fiscais previsto no art. 332, I, do RICMS/97, e regulado no art. 333. Por seu turno, arquivos magnéticos são instrumentos destinados à informação do movimento de mercadorias e de prestações de serviços por parte dos usuários de sistema eletrônico de processamento de dados, contendo as informações previstas no parágrafo único do art. 699.

A imputação fiscal não foi elidida. Mantenho a multa.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 300766.0010/14-7, lavrado contra **COMERCIAL VALE DO RIO SÃO FRANCISCO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o ACÓRDÃO JJF N.º 0206-01/14

pagamento do imposto no valor total de **R\$ 8.495,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 23.154,39**, previstas no inciso II, “d”, c/c o § 1º, no inciso IX e no inciso XIII-A, “j”, do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, conforme disciplina da Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR