

**PROCESSO** - A.I. Nº 03025760/93  
**RECORRENTE** - UNIVERSAL MÓVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 2064-03/01  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 15.02.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0023-11/02

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A legislação previa, à época, que, da base de cálculo do imposto nas vendas a prazo a consumidor final pessoa-física, poderiam ser deduzidos os acréscimos financeiros desde que limitados à variação mensal da Taxa Referencial. Na situação dos autos, o contribuinte utilizava, de forma incorreta, o método previsto na legislação, reduzindo indevidamente a base de cálculo oferecida à tributação. Infração caracterizada. Acertada a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Este Auto de Infração foi lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Erro na determinação da base de cálculo do ICMS a recolher, ocasionando omissão do imposto por deixar de recolher as quantias devidas.
2. Falta de recolhimento do ICMS, em razão de divergência verificada entre o imposto recolhido e o escriturado no Livro de Apuração.

O Auto de Infração foi julgado inicialmente pela 3ª JF, que considerou a autuação totalmente improcedente, tendo em vista que:

- Quanto ao item 1 a acusação não continha elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o montante do débito.
- Quanto ao item 2 constatou-se que o valor do imposto foi recolhido antes da autuação, conforme apresentação de DAE de pagamento.

Em grau de Recurso de Ofício a 1ª CJF, em Decisão por maioria, entendeu que o item 1 era passível de correção e determinou o envio do Processo Administrativo Fiscal à 1ª instância, acatando o julgamento quanto ao item 2.

Em retorno à 3ª JF foi determinada a realização de uma diligência à ASTEC.

O fiscal revisor conclui que “a diferença apurada pelos autuantes, no demonstrativo de fl. 5, refere-se aos descontos efetuados em conformidade com a Portaria nº 1.643/91; que os autuantes

demonstraram que o valor exigido é relativo à diferença entre os valores vendidos à vista e o valor vendido por um valor menor ou igual ao das vendas a prazo; que este fato foi comprovado através de alguns documentos constantes do processo e presumido que a empresa fez uso da Portaria nº 1643/91 para oferecer a tributação nas vendas a prazo por um valor inferior às vendas à vista, e que não adentramos ao fato por constituir o mérito da questão”.

Em novo julgamento o Relator da 3ª JJF assim se manifesta:

“Como as preliminares de nulidade, suscitadas pelo autuado, foram afastadas por Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0535/00, ao prover parcialmente o Recurso de Ofício apresentado, cabe-me apenas o exame do mérito da lide no presente processo.

Assim, da análise das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em relação à infração 1, pelo fato de o contribuinte, utilizando-se do disposto na Portaria nº 1.643/91, ter reduzido indevidamente a base de cálculo do imposto, uma vez que os preços das mercadorias vendidas a prazo e financiadas com Recursos próprios, eram inferiores ou, no máximo, iguais aos preços das mesmas mercadorias vendidas à vista ou financiadas com Recursos de terceiros (cartão de crédito ou financeiras).

O autuado argumenta que a diferença apurada pelos autuantes, entre o Valor Contábil e a Base de Cálculo escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS, pode ser explicada por duas razões:

1. Devoluções de mercadorias adquiridas junto às indústrias, uma vez que o montante do IPI não integra a base de cálculo do ICMS;
2. Aplicação da Portaria nº 1.643/91, incorporada ao RICMS/89, em seu artigo 70, § 2º, que determina que, nas vendas a prazo, para consumidor final pessoa física, serão excluídos da base de cálculo do imposto os acréscimos financeiros cobrados aos adquirentes.

Os autuantes, por outro lado, alegam que o contribuinte realizou vendas a prazo, financiadas com Recursos próprios, sem contabilizar os acréscimos financeiros (juros) na base de cálculo do ICMS e praticou preços inferiores (com desconto) ou, no máximo, iguais aos preços praticados nas vendas à vista e/ou a prazo com Recursos de terceiros, descumprindo o que determina a legislação vigente, de acordo com as fotocópias das notas fiscais acostadas ao PAF.

Explicam que a Portaria nº 1.643/91 exclui da tributação mensal do imposto os acréscimos financeiros cobrados aos adquirentes das mercadorias, nas vendas a prazo realizadas a consumidor final pessoa física e financiadas com Recursos próprios do vendedor, até o limite da TR (Taxa Referencial), mas, no presente caso, o autuado, além de não incluir os acréscimos financeiros na base de cálculo das vendas a prazo, reduziu, mais uma vez, a referida base de cálculo do tributo, ao deduzir o valor resultante da aplicação da taxa referencial sobre o valor financiado.

O RICMS/89, assim dispunha à época dos fatos geradores:

*Art. 70 -*

*§ 2º - No tocante aos acréscimos e aos descontos verificados nas operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

*II - nas vendas a prazo para consumidor final, pessoa física, inclusive as efetuadas através de cartão de crédito da própria empresa, com ou sem utilização de máquina registradora, serão excluídos da base de cálculo do imposto os acréscimos financeiros cobrados ao adquirente, desde que sejam observadas as seguintes regras:*

*a) os acréscimos financeiros não excedam ao valor resultante do valor resultante da Taxa Referencial (TR) capitalizada ou índice oficial que venha a substituí-la, sobre o valor financiado, assim entendido o valor da venda deduzida a parcela paga a título de entrada, atendidas as disposições constantes em Portaria do Secretário da Fazenda;*

*b) a base de cálculo do imposto, em cada operação, após deduzidos os acréscimos financeiros, não será inferior:*

*1 - ao valor da aquisição mais recente;*

*2 - à média aritmética simples das vendas a vista da mercadoria efetuadas no último mês;*

*c) no documento fiscal relativo à operação de venda, além dos demais requisitos previstos na legislação, serão indicados o valor da venda a prazo, o valor da entrada e o número de prestações;*

*d) o contribuinte deverá relacionar todas as notas fiscais de venda a prazo em cada período de apuração mensal, para que seja procedido o estorno de débito na conta corrente fiscal, referente aos acréscimos financeiros, e posterior exibição ao fisco estadual; além do número da Nota Fiscal, deverá constar nesta relação o valor da venda a prazo e o valor da venda a vista, conforme Portaria do Secretário da Fazenda;*

*e) a operação não poderá estar beneficiada com alguma hipótese de redução de base de cálculo.*

A Portaria nº 1.643/91 determinava o seguinte:

*Art. 1º - As empresas que efetuarem vendas a prazo a consumidor final poderão excluir da base de cálculo para apuração do débito do ICMS o valor correspondente aos juros, observando-se o seguinte:*

*I - a taxa de juros a ser utilizada nos cálculos de redução da Base de Cálculo não poderá ser superior a TR do mês anterior;*

*II - não serão objeto de exclusão de juros as vendas realizadas através de nota fiscal, modelo 2 - série D, ou Cupom Fiscal Máquina Registradora;*

*III - o cálculo de exclusão será efetuado nota a nota, indicando-se no corpo da nota fiscal o valor da venda, as condições de pagamento, a TR do mês anterior e o Valor de Venda à Vista - VVV apurado conforme as regras desta Portaria;*

*IV - o Valor de Venda à Vista será transcrito para a coluna valores fiscais - Operações com Débito do Imposto do L.R.S.M.*

*Art. 2º - O Valor de Venda à Vista será composto do valor dado em entrada mais o “valor atual” das prestações.*

*Art. 3º - O “Valor Atual” das prestações será apurado, dividindo-se o somatório das prestações pelo Divisor de Preço à Vista - DPV, cuja tabela, correspondente a 36 prestações, será publicada mensalmente pelo DAT.*

*Art. 4º - Para apuração do DPV será observada a seguinte fórmula:*

$$DPV = \frac{n \cdot i \cdot U^n}{U^n - 1} \quad \text{onde,} \quad \begin{aligned} n &= \text{nº prestações} \\ TR & \\ i &= \frac{TR}{100} \\ U &= 1 + i \end{aligned}$$

*Art. 5º - Esta Portaria entrará em vigor em 1º de janeiro de 1992, revogadas as disposições em contrário.*

Do exame dos dispositivos acima transcritos, constata-se que, em função do enorme índice de inflação mensal registrado à época dos fatos narrados neste Auto de Infração, o legislador buscou uma maneira de excluir, da base de cálculo do ICMS, os valores cobrados dos adquirentes das mercadorias, a título de juros ou acréscimos financeiros (desde que limitados à variação da Taxa Referencial), a fim de não agravar ainda mais a carga tributária incidente sobre as operações de comercialização de mercadorias.

Dessa forma, nas vendas a prazo a consumidor final pessoa física, os contribuintes foram autorizados a excluir, da base de cálculo para apuração do débito do ICMS, o valor correspondente aos juros, desde que atendidas as seguintes regras:

1. Os acréscimos financeiros não podiam exceder o índice mensal da Taxa Referencial (TR) aplicado sobre o valor financiado;
2. O valor financiado correspondia ao valor da venda deduzida a parcela paga a título de entrada, atendidas as disposições constantes em Portaria do Secretário da Fazenda, isto é, entrada mais o “Valor Atual” das prestações;
3. O “Valor Atual” das prestações deveria ser apurado, dividindo-se o somatório (em moeda) das prestações pelo Divisor de Preço à Vista - DPV, cuja tabela, correspondente a 36 prestações, era publicada mensalmente pelo DAT.

Embora possa Parecer complexo, o cálculo do valor atual do financiamento visava, justamente, a expurgar, do valor total das prestações, a parcela correspondente aos acréscimos nelas embutidos, desde que limitados à variação mensal do índice da TR. Após esse cálculo, o valor atual seria adicionado ao montante da entrada e apurado o valor da base de cálculo para apuração do ICMS (chamado de VVV – Valor de Venda à Vista).

Apresentarei a seguir um exemplo hipotético que pode esclarecer melhor o raciocínio:

Valor total da nota fiscal (venda) .....	1.000.000,00
Entrada .....	( 300.000,00)
Valor a ser financiado em 3 prestações .....	700.000,00
Valor de cada prestação à taxa de 30% ao mês .....	385.438,60
Valor total das prestações .....	1.156.315,79

Para se calcular o “Valor Atual” do montante do financiamento (Cr\$1.156.315,79), bastava localizar, na Tabela publicada mensalmente pela SEFAZ, o fator correspondente a 3 meses e aplicá-lo ao valor total das prestações. Após esse cálculo, chegar-se-ia ao valor financiado no momento da venda, devendo ser ressaltado que o expurgo se limitava à variação mensal da TR, que podia ser inferior ou superior ao acréscimo financeiro utilizado pelo contribuinte em cada operação (no exemplo, 30%).

Esse cálculo poderia ser efetuado também através da fórmula prevista na própria Portaria nº 1.643/91, em seu artigo 4º, conforme transcrito anteriormente, dividindo-se o total das prestações pelo fator correspondente ao número de prestações, como a seguir demonstrado:

Valor total das prestações .....	1.156.315,79
Fator apurado (admitindo-se TR = 23% ao mês) .....	1,4915
Valor Atual do financiamento (1.156.315,79 / 1,49).....	775.270,39
Valor de Venda à Vista - VVV (300.000,00 + 775.270,39) .....	1.075.270,39

O valor da base de cálculo do ICMS seria, então, o somatório do montante da entrada (Cr\$300.000,00) e o Valor Atual do financiamento (Cr\$775.270,39), perfazendo a importância de Cr\$1.075.270,39. Observe-se que o valor é maior que o total da nota fiscal porque o juro utilizado pelo contribuinte foi superior à variação mensal da TR (limite permitido pela legislação).

Observe-se, por oportuno, que o cálculo do DPV – Divisor de Preço à Vista, de acordo com o artigo 4º da citada Portaria, era efetuado de acordo com a seguinte fórmula:

$$\text{DPV} = \frac{n \cdot i \cdot U^n}{U^n - 1} \quad \text{onde,} \quad \begin{aligned} n &= \text{nº prestações} = 3 \\ \text{TR} &= 23\% \\ i &= \frac{23}{100} = 0,23 \\ U &= 1 + i = 1 + 0,23 \end{aligned}$$

$$\text{DPV} = \frac{3 \cdot 0,23 \cdot (1+0,23)^3}{(1+0,23)^3 - 1} = \frac{0,69 \cdot (1,23)^3}{(1,23)^3 - 1} = \frac{0,69 \cdot 1,8609}{1,8609 - 1} = \frac{1,2840}{0,8609} = 1,4915$$

Os cálculos realizados acima seriam os corretos em face da legislação. Abaixo veremos como procedeu o autuado, conforme a Nota Fiscal série B-4 nº 134220 (fl. 13):

Valor da mercadoria .....	597.000,00
Desconto .....	(117.000,00)

Valor da Nota Fiscal .....	480.000,00
Valor da Entrada .....	(240.000,00)
Valor a ser financiado em 1 mês .....	240.000,00
TR de dezembro/92 (mês anterior) .....	23,95%
Valor de Venda à Vista (VVV) .....	433.626,47

Assim, se a venda fosse feita à vista, na situação acima, a base de cálculo do imposto deveria ser de Cr\$480.000,00. Entretanto, o autuado apurou o valor de Cr\$433.626,47, inferior ao valor à vista, porque calculou de forma incorreta o Valor de Venda à Vista (VVV).

O autuante comprovou, através da Nota Fiscal de Venda a Consumidor nº 84421 (fl. 13), que o preço de Cr\$597.000,00 (antes do desconto) era o mesmo da venda à vista para a mesma mercadoria – “Ventilador 30 cm 120 v com grade da marca Mallory”.

Do exposto acima, fica patente que, efetivamente, o autuado reduzia indevidamente o montante da base de cálculo do imposto, ao se utilizar, de forma incorreta, da metodologia prevista na Portaria nº 1.643/91.

Deve-se lembrar, ainda, que, de acordo com a alínea “b” do inciso II do § 2º do artigo 70 do RICMS/89, a base de cálculo do imposto, em cada operação, após deduzidos os acréscimos financeiros, não poderia ser inferior ao valor da aquisição mais recente ou à média aritmética simples das vendas à vista da mercadoria, efetuadas no último mês.

Apenas para completar o raciocínio, imaginemos que, na venda acima referida (mediante a Nota Fiscal nº 134220), o contribuinte tivesse utilizado, como juro da prestação financiada, o mesmo percentual da TR (23,95%). O cálculo correto teria que ser efetuado como a seguir descrito:

Valor da mercadoria .....	597.000,00
Desconto .....	(117.000,00)
Valor da Nota Fiscal .....	480.000,00
Valor da Entrada .....	(240.000,00)
Valor a ser financiado em 1 mês .....	240.000,00
Valor total do financiamento .....	297.480,00
TR de dezembro/92 (mês anterior) .....	23,95%
Valor atual do financiamento .....	240.000,00
Valor de Venda à Vista (VVV) 240.000,00 + 240.000,00 .....	480.000,00

Ressalto, ainda, que, para fazer jus aos benefícios estipulados na Portaria acima mencionada, o contribuinte deveria seguir algumas formalidades que deixassem claro o procedimento por ele adotado, como: entrega da relação mensal de todas as notas fiscais de venda a prazo e indicação, em cada nota fiscal, do valor da venda a prazo, a TR do mês, o valor da entrada e o número de prestações do financiamento etc., obrigações essas que foram inteiramente descumpridas pelo autuado, dificultando sobremaneira o trabalho da fiscalização.

Saliente-se que foi realizada diligência, por fiscal estranho ao feito, que informou a total impossibilidade de conferir o levantamento fiscal, em razão da não entrega, pelo contribuinte, das notas fiscais relativas ao exercício de 1992.

Quanto ao exercício de 1993, o diligente realizou apenas uma pequena amostragem nas notas fiscais de saídas (de 21/01/93 a 26/01/93), mas, mesmo assim, confirmou que o autuado procedia do mesmo modo incorreto, ao afirmar que (fl. 152):

1. “No confronto dos lançamentos das nota fiscal com o valor lançado no livro RSM, o valor lançado na coluna *valor contábil* corresponde ao valor grafado nas notas fiscais de vendas a vista, vendas no cartão de crédito e valor das vendas a prazo com a inclusão dos acréscimos financeiros”;
2. Na coluna *base de cálculo* foi lançado o valor contábil *deduzido* dos encargos financeiros destacado nas Notas Fiscais, a exemplo da Nota Fiscal nº 18.632 série B-2 em que foi grafado valor contábil Cr\$5.596.000,00 e valor da venda a consumidor Cr\$5.055.361,84 (Anexo I) de acordo com o item IV da Portaria nº 1643/91”.

Ora, não é razoável admitir que o valor das vendas à vista de uma mesma mercadoria fosse o mesmo do valor de venda a prazo, especialmente numa época em que os índices inflacionários eram extremamente elevados.

Por tudo quanto foi exposto, entendo que os valores de débito apurados neste lançamento, em relação à infração 1, estão corretos, mesmo porque o autuado, além de não impugná-los especificamente em sua peça defensiva, não contestou o trabalho realizado pelo diligente fiscal, embora tivesse sido intimado a fazê-lo.

Quanto à infração 2, o contribuinte comprovou o pagamento do débito apontado, antes da ação fiscal, devendo, portanto, ser excluída a parcela de CR\$859.986.045,75 do lançamento.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”

Inconformado com o julgamento, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário para o item 1 do Auto de Infração, onde alega que a autuação estaria equivocada e, portanto, seria totalmente nulo, haja vista os autuantes não haverem justificado como chegaram aos valores que denominavam de diferença verificada.

Afirma não ter havido fato gerador do imposto e, sendo assim, inexistiria base de cálculo para cobrança do tributo.

Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado Improcedente.

Em Parecer a PROFAZ opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, tendo em vista que as razões do recorrente são incapazes de alterar o julgado.

## **VOTO**

Neste Recurso Voluntário o autuado tenta reverter o julgamento do item 1 do Auto de Infração.

As considerações feitas pelo recorrente para tentar afastar a cobrança não são capazes de alterar o Acórdão recorrido, como já dito no Parecer da PROFAZ.

O 2ª julgamento realizado pela 3ª JJF foi embasado numa diligência detalhada, a qual apresentou, além de novos demonstrativos de débito, diversos documentos que consubstanciam a cobrança do Auto de Infração.

O contribuinte teve duas oportunidades para apresentar provas que descaracterizassem a cobrança. A 1ª ao tomar ciência da revisão fiscal, momento em que silenciou, dando apenas o seu ciente, e agora, neste Recurso Voluntário, onde apresenta uma impugnação inespecífica e em nenhum momento rebate os argumentos trazidos no voto do Relator do Acórdão nº 2064-03/01, ou mesmo os demonstrativos apresentados pelo fiscal revisor.

Pelo exposto, concordo com o Parecer exarado pela representante da PROFAZ e NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário mantendo a PROCEDÊNCIA do item 1e a PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 03025760/93, lavrado contra **UNIVERSAL MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **CR\$526.833.007,40**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 61, II, “a”, da Lei nº 4.825/89 (redação originária), e dos acréscimos moratórios, convertido para a moeda vigente à época do pagamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS- PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA

MARIA JOSÉ R. COELHO LINS DE ANDRADE SENTO SÉ - REPR.DA PROFAZ