

**PROCESSO** - A.I. Nº 269199.0004/02-6  
**RECORRENTE** - ARAPUÁ COMERCIAL S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0329-04/02  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 18.12.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0434-11/02**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. Infração caracterizada. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09.07.99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0329-04/02, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente a utilização indevida de crédito fiscal, em razão da não apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito

A Decisão Recorrida – fls. 163 a 165 - foi pela Procedência “*in totum*” da exigência fiscal, apresentando a seguinte fundamentação, que ora transcrevemos, “*in verbis*”:

*“Início o presente voto rejeitando as preliminares de nulidade argüidas pela defesa, porque não vislumbro, na observação do presente processo, qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, que possam ser materializadas. O alegado cerceamento do direito de defesa não ficou caracterizado porque a infração está suficientemente descrita e clara, tanto que o autuado conseguiu entender do que estava sendo acusado, manifestando-se sobre o mérito da acusação e juntando documentos correlacionados com o seu motivo. Ainda, o afronto ao princípio da segurança jurídica porque não foi explicitado o critério de correção monetária, não fica caracterizado. É que a atualização monetária de débitos fiscais é prevista em Lei e, no Auto de Infração, apenas é apresentada no Demonstrativo de Débito, para fins de determinação do valor do débito no momento da sua lavratura.*

*Antes de adentrar no mérito rejeito também a alegação defensiva sobre confiscatoriedade da multa e o pedido de que seja reduzida para 20% ou 30%, porque percentuais de multas são determinados por lei, e a indicada no presente lançamento está legalmente respaldada no dispositivo citado na peça acusatória.*

*No mérito, a autuante constatou lançamentos de valores nos livros fiscais do autuado, a título de créditos fiscais extemporâneos, baseados em notas fiscais emitidas pelo próprio autuado (fls. 30 a 37), sem que fossem apresentados os documentos competentes para validar o direito aos mesmos. Na sua defesa, o autuado esclarece a origem dos referidos créditos como sendo para possibilitar o estorno de débitos indevidamente lançados sobre vendas a prazo, consignados em notas fiscais que foram emitidas para tal, calculado sobre o valor dos encargos financeiros cobrados dos consumidores, quando financiadas com Recursos próprios. Segundo alega, o estorno dos débitos está respaldado em um Parecer Técnico Contábil, emitido pela Deloitte Touche Tohmatsu (fl. 121),*

*demonstrando o critério para apuração dos valores (fls. 124 a 130), no qual fica evidenciado que não houve repasse do ônus aos adquirentes.*

*Observando os demonstrativos de apuração dos valores, acostados ao processo, verifico que os mesmos identificam operações realizadas em outros Estados e não no Estado da Bahia, não se referindo ao estabelecimento autuado. Também não se referem ao estabelecimento autuado as notas fiscais emitidas para debitação do imposto, por complemento de preços, pois emitidas pelo estabelecimento inscrito no Cadastro Estadual de contribuintes sob nº 00674698NO (fls. 131 a 158).*

*Observo também que não ficou comprovado o deferimento da Ação Declaratória com Pedido de Tutela, proposta pelo autuado (fl. 104).*

*Por tudo o que foi exposto concluo que:*

- a) o autuado não conseguiu comprovar que efetuou os lançamentos a débito, no estabelecimento autuado;*
- b) por essa razão, não posso analisar se os mesmos foram indevidos ou não;*
- c) mesmo que sejam indevidos os lançamentos a débito, a legislação tributária baiana não autoriza a sua compensação da forma como foi feita pelo autuado;*
- d) o não repasse do ônus tributário aos adquirentes também não ficou comprovado, caso fosse possível a análise do direito do contribuinte à realização dos estornos pretendidos.*

*O meu voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Irresignado com o Julgado, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 172 a 174 – onde reitera seu argumento defensivo de que os créditos em questão não foram utilizados indevidamente, posto que decorrem do direito líquido e certo do recorrente e foram efetuados em estrita observância da legislação estadual, com base na Lei nº 7014/96 e no RICMS/97.

Aduz que a origem dos créditos utilizados decorrem de valores de ICMS pagos indevidamente sobre valores de encargos financeiros, cobrados em vendas financiadas, e que não deveriam compor a base de cálculo da exação. Aduz, ainda, que ingressou, antes do lançamento de ofício, com Ação Declaratória de nº 8.305.411/01, onde postulou o reconhecimento dos créditos, quer para o creditamento com valores vincendos, quer para o pagamento de parcelas vencidas do imposto, o que foi deferido por tutela antecipada pelo Juiz de Direito da 1º Vara da Fazenda Pública desta Capital, nos termos da sentença que acosta aos autos. Esclarece que a Procuradoria da Fazenda já está ciente desta Decisão, e que, portanto, o presente processo deveria estar, no mínimo, sobrestado, por força dos princípios da moralidade e da eficiência administrativa.

Conclui requerendo a suspensão de qualquer medida que vise a cobrança ou a execução do débito evidenciado no Auto de Infração, e que seja reconhecida a procedência do procedimento de compensação antes efetuado, sendo julgado extinto o referido lançamento de ofício.

A PROFAZ, em Parecer – fls.196 a 199 – manifesta-se pelo Improvimento do Recurso, consignando que a Ação Declaratória não impede o lançamento fiscal, pois o RPAF/99, em seu art. 27, não prevê, dentre as hipóteses elencadas como passíveis de encerramento da ação fiscal, a interposição de ação, aduzindo, ainda, que a ação declaratória evidenciada não discute objetivamente o presente Auto de Infração, devendo, assim, o processo administrativo seguir o andamento natural da lide.

Informa, ainda, que a Decisão acostada aos autos foi objeto de apelação, que foi recebida nos efeitos suspensivo e devolutivo, consoante se denota de cópia anexa de informação anexa prestada em outro processo da mesma empresa.

Ressalta, ainda, que de acordo com o CTN, o fato de haver o recorrente ajuizado Ação Declaratória não impede a discussão e nem mesmo a execução do crédito apurado através de Auto de Infração, pois as únicas hipóteses de suspensão e de exclusão do crédito tributário são as previstas nos arts. 156 e 175, nos quais não se encontra o ajuizamento de ação declaratória com decisão recorrível, ou em fase de Recurso.

No mérito, consigna que o recorrente não pode ter o mesmo tratamento das financiadoras à época em que somente era comerciante, pois, à época das vendas objeto dos créditos cujo lançamento foi considerado indevido, não emprestava dinheiro à população, sendo esta uma atividade exclusiva de instituições financeiras e bancárias. Conclui que a atividade do recorrente era e é objeto de incidência do ICMS, devendo o valor financiado também ser incluído na base de cálculo do imposto. Cita doutrina e jurisprudência favoráveis, e no tocante à correção monetária, alerta que esta matéria já é pacífica nos tribunais no sentido de vedar tal correção, citando decisão do STF a respeito.

#### **VOTO**

Em consonância com o Parecer exarado pela Douta PROFAZ, entendemos que de fato as razões recursais nada trazem que possa modificar o Julgado de Primeira Instância.

A questão prejudicial que apresenta, que seria a extinção do processo pela existência de sentença favorável em Ação Declaratória por ela interposta tratando da mesma matéria objeto da autuação, não merece guarida. A uma, porque, como bem evidenciado pela Procuradoria, nem o Código Tributário Nacional e nem o Regulamento do Processo Administrativo Baiano trazem esta hipótese como geradora de suspensão ou exclusão do crédito tributário, e nem de encerramento da ação fiscal, e, a duas, porque tal sentença foi objeto de Recurso de Apelação, recebido em ambos os seus efeitos – devolutivo e suspensivo – o que apenas reforça que não há qualquer impedimento em que se prossiga o julgamento da causa no âmbito administrativo.

No mérito, melhor sorte não encontra o recorrente, posto que o recorrente efetua suas transações, como empresa comercial que é, através de vendas a prazo, onde se acresce o valor da venda a vista pela incidência de juros decorrentes do pagamento a prazo da mercadoria. Tais transações diferem das realizadas pelas instituições financeiras e bancárias, ou até mesmo das vendas através de cartão de crédito, efetuadas também obrigatoriamente por instituições financeiras, por exigência da legislação federal sobre a matéria, e onde se reúnem e estão plenamente identificadas as figuras do comprador, da empresa vendedora e da instituição financeira, e também plenamente identificados e discriminados os valores da mercadoria e dos efetivos encargos financeiros.

Ressalte-se que nas vendas a prazo realizadas por empresas comerciais, caso do recorrente, os valores destas vendas são exatamente os que efetivamente foram pagos pelo consumidor final ao adquirir os produtos, daí porque, componente do valor das mercadorias, devem estas parcelas, pagas a título de “encargos financeiros”, serem computadas na base de cálculo do ICMS, sob pena, inclusive, de prevalecendo a tese de que não comporia esta base de cálculo, portanto, desonerado de tributação pelo ICMS, tal fato importar em dar tratamento privilegiado àqueles que não se constituem em instituições financeiras, estas sim apenas tributadas pelo imposto próprio sobre operações financeira – o IOF, de competência da União.

Muito embora não nos caiba aqui criticar ou contestar decisão judicial, além do mais tratando-se de matéria envolvendo o ICMS, imposto complexo e muitas vezes inteiramente desconhecido pelos nossos magistrados, a jurisprudência sobre a questão que envolve este Auto de Infração não é remansosa, como dito na sentença proferida na Ação Declaratória. Neste sentido, transcreveremos trecho do voto do eminente Ministro Ilmar Galvão - proferido na ADIn nº 84-MG, interposta para contestar dispositivo da constituição mineira que determinava a não incidência do ICMS sobre encargo financeiro de operação de venda a prazo - onde este bem diferencia venda a prazo e venda financiada:

*“...Resta o exame da alegada inconstitucionalidade material dos preceitos impugnados.*

*Sob este aspecto, quanto ao art. 146, IX, alínea “d”, cumpre estabelecer distinção entre “venda financiada” e “venda a prazo”.*

*O ICMS não incide sobre os encargos financeiros da chamada “venda financiada”, que compreende, em realidade, dois negócios jurídicos, o da compra e venda e o de financiamento. Nesse sentido decidiu o Supremo Tribunal Federal no RE nº 101.103/RS, relatado pelo eminente Ministro Aldir Passarinho, assim ementado (RT nº 649/163)....*

*A fórmula do art. 146, IX, da letra d, da Constituição Estadual, contudo, é genérica, e a referência ao “valor da operação de venda a prazo” está a indicar que compreende a chamada “venda a crédito” ou “venda a prestação”, em que, segundo expõem Geraldo Ataliba e Cléber Giardino “o preço da mercadoria é normalmente acrescido ou aumentado (em relação ao preço à vista), como contrapartida de facilidade e favorecimento financeiro que essa modalidade de negócio oferece, o que é, entretanto, secundário ou marginal, posto acontecer (e a prática também atestar (sic) esse fato) que em certas situações o preço à vista coincide com o preço a prestação” (ICMS – Base de cálculo – Diferença entre venda financiada e venda a prazo – in RDTrib 41, jul/set., p.100).*

*Nessa modalidade, há um único negócio jurídico, o de compra e venda – no qual o valor da operação, que constitui a base de cálculo do ICMS, incorpora o preço normal da mercadoria e o eventual acréscimo decorrente da venda a prazo, diversamente do que ocorre com a hipótese de “venda financiada”, o que, como se viu, se desdobra em dois negócios jurídicos distintos.*

*Dessa forma, o art. 146, IX, letra d, da Constituição estadual, ao excluir do valor da operação, que constitui a base de cálculo do ICMS, o acréscimo ao preço da mercadoria decorrente da venda a prazo, rompe a uniformidade tributária, concedendo benefício fiscal independentemente da deliberação dos Estados, exigida no art. 15, par.2º, inc. XII, alínea g, da CF.” Grifos nossos.*

Em relação à correção monetária dos créditos, de fato a jurisprudência vem se pacificando no sentido de negar tal correção – o que evidencia mais uma vez que a sentença proferida está em descompasso com as decisões atuais dos nossos tribunais, mormente os superiores - pois este procedimento contraria frontalmente o princípio da não cumulatividade do ICMS. A exemplo cite-se o RE nº 110.360-SP, Primeira Turma do STJ, que teve como Relator o Ministro Demócrito Reinaldo – DJU de 01/07/99, que trata da matéria, e que decidiu favoravelmente à lei paulista que vedava a correção dos créditos. Transcreveremos abaixo apenas alguns trechos do voto:

**TRIBUTÁRIO. ICMS. VENDAS A PRAZO. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS ESCRITURAIS DO ICMS PAGO ATRAVÉS DE PERÍODOS (DECRETO-LEI Nº406/68, ART. 3º, §1º E LEI DOE SATDO DE SÃO PAULO DE Nº 6.374/89, ART. 38, §2º). IMPOSSIBILIDADE.**

*O recolhimento do ICMS em períodos (e não logo após o aperfeiçoamento do fato gerador) é sistema instituído pelos Estado para a operacionalização do pagamento daquele tributo, devendo o contribuinte (de direito) registrar, em livro próprio, na coluna de crédito, o valor do ICMS correspondente às entradas de mercadorias no estabelecimento e, na coluna de débitos, as quantias pertinentes às saídas (vendas), para efeito de confronto dos valores consignados no final de cada período.*

*A diferença verificada entre esses saldos meramente escriturais não se erige em crédito tributário, na definição da lei, mas tão só de elemento escritural utilizado na composição da base de cálculo do ICMS, não estando sujeita à correção monetária (Lei nº6.374/89, art. 38, §2º.*

.....

*Uma vez corrigido o valor (denominado imprecisamente de crédito) escriturado no livro fiscal, sem a contrapartida da atualização das quantias consignadas na coluna débito, o contribuinte pagaria menos imposto, em face da correção e mais valia da coluna crédito (saldo positivo), enriquecendo-se ilicitamente. A diminuição desse valor a pagar constituiria verdadeira restituição prévia, antes mesmo do recolhimento, em desconformidade com as normas do CTN que veda a restituição de tributos em, favor de quem não provar que não transferiu, a terceiros, o encargo financeiro (art. 166).*

.....

*O ICMS é, por excelência, imposto transmissível, já que compõe os custos do produto ou da mercadoria, que é suportado pelo contribuinte de fato (o consumidor). A correção monetária importaria desenganadamente, em locupletamento sem causa, em detrimento dos interesses da coletividade.....” Grifos nossos.*

Diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo-se, “*in totum*” a Decisão Recorrida pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração epigrafado.

#### 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 o Auto de Infração nº 269199.0004/02-6, lavrado contra ARAPUÃ COMECIAL S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$24.312,52, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, “a”, do artigo 42, da Lei nº 7014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFZ