

A. I. Nº - 269199.0003/02-0  
AUTUADO - ARAPUÁ COMERCIAL S/A.  
AUTUANTE - SAYONARA AGUIAR PEREIRA RODRIGUES  
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO  
INTERNET - 14/02/2003

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0012-03/03

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. A autuação decorreu do fato de não terem sido apresentados ao fisco os documentos fiscais correspondentes aos lançamentos fiscais. Tese do contribuinte de direito ao creditamento por entender indevida e inconstitucional a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo não deve encontrar amparo, por estar a lei baiana estribada na Lei Complementar nº 87/96, sobre a qual não pesa nenhuma declaração de inconstitucionalidade quanto a esta matéria. Tampouco encontra fulcro na legislação baiana a correção monetária de créditos fiscais. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária. Rejeitadas as preliminares suscitadas, pois correta a tipificação do Auto de Infração, não tendo havido nenhum cerceamento de direito de defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 20/06/02, para exigir o ICMS no valor de R\$9.107,22, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O autuado apresentou defesa (às fls. 63 a 68) informando, inicialmente, que ingressou, anteriormente à data de lavratura deste Auto de Infração, com ação judicial visando à expedição de norma individual e concreta que obstasse a imposição de penalidades por parte desta Fazenda Estadual, em razão de creditamento do ICMS indevidamente pago sobre encargos financeiros de vendas financiadas por ele realizadas.

Suscita, preliminarmente, a nulidade deste lançamento, uma vez que “não houve clareza e precisão na referida Autuação que possibilitasse a compreensão exata das supostas infrações que se teria cometido”, o que feriu os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Argumenta, ainda, que o demonstrativo de débito não explicita o critério de correção monetária a ser aplicada para o período em questão, afrontando o princípio da segurança jurídica.

No mérito, alega que os créditos fiscais, objeto desta lide, são extemporâneos e foram efetuados “em estrita observância à legislação estadual e ao princípio da não-cumulatividade, sendo os

mesmos decorrentes da inclusão indevida do valor referente aos acréscimos financeiros da venda a prazo na base de cálculo do ICMS”.

Explica que, na persecução de seus objetivos sociais, efetuou vendas à vista e a prazo, as quais eram financiadas com recursos próprios ou de terceiros. Nos casos em que financiou as vendas com seus próprios recursos, diz que os procedimentos eram os seguintes: a) emitia a nota fiscal de venda com o valor da mercadoria idêntico ao do preço à vista; b) emitia nota fiscal complementar, relativa aos acréscimos financeiros incidentes sobre todas as operações de financiamento ocorridas em um dado período de apuração, apenas para fins administrativos, com o destaque do ICMS incidente sobre tais acréscimos.

Acrescenta que, em realidade, os acréscimos financeiros incidentes sobre as vendas financiadas, recebidos por ele após a operação, “são meros mecanismos de reposição do valor da moeda” e, portanto, a doutrina e a jurisprudência têm firmado o entendimento de que tais acréscimos financeiros não poderiam ser incluídos na base de cálculo do ICMS. Não obstante isso, a Fazenda Estadual “não tem reconhecido o direito de crédito, em sua escrita fiscal, do imposto indevidamente recolhido com a devida atualização monetária, violando as disposições legais que regem a matéria”.

Discorre sobre o fato gerador do ICMS e argumenta que é ilegal a exigência do imposto estadual sobre os acréscimos financeiros cobrados do adquirente das mercadorias, haja vista que tais “valores auferidos em razão do pagamento financiado não têm qualquer relação ao ato jurídico tributário, por tratar-se de mera recomposição de valor da mercadoria”. Cita a posição da doutrina a respeito para corroborar seu entendimento.

Aduz que a exigência fiscal viola os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, porque:

1. o recolhimento do tributo devido é feito antes mesmo do contribuinte receber, do comprador, o valor da operação e, quando recebe o montante relativo aos acréscimos financeiros, é obrigado, novamente, a pagar o ICMS sobre valor que apenas e tão somente recompõe o valor da mercadoria;
2. algumas empresas, principalmente os grandes magazines, efetuam suas vendas através de um cartão de crédito especial, geralmente da própria loja ou conveniado, nas quais embutem encargos financeiros, mas não recolhem o imposto estadual sobre as operações, por entenderem que os encargos não fazem parte da operação mercantil.

Transcreve decisões do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça e esclarece que, não obstante isso, recolheu o valor do tributo sobre os encargos financeiros da seguinte forma, consoante o quadro demonstrativo que apresenta:

1. nas vendas financiadas, é emitida uma nota fiscal de venda de mercadoria, indicando o valor da mercadorias com o preço à vista;
2. no final do período de apuração é emitida, para efeitos administrativos e fiscais, uma nota fiscal complementar com o destaque do ICMS incidente sobre os acréscimos financeiros decorrentes de todas as vendas financiadas realizadas no período;
3. a citada nota fiscal complementar não é repassada ao consumidor final, restando evidente que suportou integralmente o ônus do recolhimento indevido, fato comprovado por meio de perícia contábil realizada pela empresa de auditoria Deloitte Touche Tohmatsu.

Em decorrência, diz que optou por se creditar extemporaneamente dos valores de ICMS recolhidos indevidamente sobre os encargos financeiros em vendas realizadas com recursos próprios, por sua importância nominal, devendo pleitear a atualização monetária em ação judicial adequada. Transcreve dispositivos da Constituição Federal e o ensinamento de diversos juristas sobre o direito ao crédito fiscal e sobre o princípio da não cumulatividade do imposto.

Caso este órgão julgador decida pela procedência da autuação, o que admite apenas para argumentar, pleiteia a redução da multa indicada, por ter caráter confiscatório, o que vulnera o disposto na Carta Magna. Mais uma vez, transcreve julgados do STF sobre a questão e junta fotocópia da petição inicial na ação declaratória que intentou contra o Estado da Bahia e do Parecer Técnico Contábil emitido por empresa de auditoria.

A final, pede a nulidade do lançamento ou, se este não for o entendimento, que seja determinada a “retificação do auto com a fundamentação legal correta, reabrindo-se, naquela oportunidade, novo prazo de defesa”. Requer, caso não seja acolhida a nulidade, que seja julgado improcedente este Auto de Infração.

A autuante, às fls. 126 a 128, combate a preliminar de nulidade formulada pelo contribuinte, sob o argumento de que não houve cerceamento de seu direito de defesa, haja vista que a infração apontada foi claramente descrita, com a indicação do dispositivo infringido, e foi acostado aos autos demonstrativo (fl. 9), onde se encontram discriminadas todas as notas fiscais que originaram a utilização indevida de crédito fiscal. Ademais, diz que foram anexadas cópias do livro Registro de Apuração do ICMS e das mencionadas notas fiscais, com a descrição “Ref. Crédito Extemporâneo”, sem o esclarecimento de sua origem.

Acrescenta que a ausência de tabela de correção monetária do débito também não é motivo de nulidade da autuação porque o artigo 137 do RICMS/97 estabelece que “para fins de atualização monetária, os débitos do ICMS, quando pago em atraso, serão convertidos em quantidade de UFIRs ou de outro índice que venha a ser adotado para atualização dos créditos tributários da União, tomando-se por base o seu valor”.

No mérito, diz que o autuado não traz razões que possam elidir a acusação fiscal, a qual está estribada no artigo 54, inciso I, do RICMS/97, que prevê que se inclui na base de cálculo do imposto todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte aos destinatários das mercadorias. Aduz, ainda, que as notas fiscais anexadas pelo contribuinte ratificam o lançamento, uma vez que a descrição nelas constante refere-se a complementação de preço relativa às parcelas do financiamento próprio.

Argumenta que a operação de financiamento realizada pelo autuado não se assemelha àquelas oferecidas pelas instituições financeiras, uma vez que estas últimas “são legalmente constituídas para tal finalidade e tem como atividade a prestação de serviços onde não há incidência do ICMS”.

Conclui dizendo que o “procedimento adotado pelo contribuinte, emitindo uma nota fiscal contemplando os acréscimos das operações de diversos consumidores, impossibilitou a entrega, a cada adquirente, da nota fiscal correspondente, porém não caracteriza que o ônus do ICMS decorrente não tenha sido repassado, em virtude do autuado ter efetuado a venda para consumidor final, que pagou o valor total da mercadoria financiada, encerrando a fase de tributação do imposto”. A final, pede a procedência do lançamento.

Tendo em vista que o contribuinte informou, em sua peça defensiva, que havia ingressado, anteriormente à data de lavratura deste Auto de Infração, com uma Ação Declaratória pelo Rito Ordinário com Pedido de Tutela (fls. 71 a 87), visando à expedição de norma individual que impedisse a imposição de penalidades por parte da Fazenda Estadual, em razão de creditamento do ICMS, indevidamente pago sobre encargos financeiros de vendas financiadas por ele realizadas; considerando que não consta, nos autos, o número da ação judicial e, ainda, o disposto no artigo 117, do RPAF/99, esta 3ª JF decidiu converter o PAF à PROFAZ para que aquele órgão jurídico informasse em que estágio se encontra a referida Ação Ordinária e emitisse parecer jurídico sobre se seria cabível o julgamento do presente Auto de Infração por este órgão julgador.

O Procurador da Coordenação de Representação e Defesa Judicial (CODEF) confirmou a existência da Ação Declaratória pelo Rito Ordinário com Pedido de Tutela interposta pelo contribuinte sob o nº 140018305411 e informou que a ação foi julgada procedente em primeiro grau, mas a sentença teve seus efeitos suspensos em decorrência de Recurso de Apelação apresentado pelo Estado, conforme publicação no Diário da Justiça de 27/09/02, “de sorte que, no nosso modesto modo de ver, configurada se acha a hipótese do art. 117, § 1º, II do RPAF/99.”

O Procurador Chefe da PROFAZ, por seu turno, emitiu um Despacho (fl. 134) acolhendo o Parecer da CODEF e salientando que “a decisão obtida em primeira instância pela autuada encontra-se pendente de julgamento pelo Eg. Tribunal de Justiça, sendo que a apelação foi recebida em ambos os efeitos, devolutivo e suspensivo”. Por fim, ratifica “a possibilidade de conhecimento e julgamento do processo administrativo por esse Egrégio Conselho”.

## VOTO

Inicialmente, devo ressaltar que, como o autuado informou, em sua peça defensiva, que havia ingressado, anteriormente à data de lavratura deste Auto de Infração, com uma Ação Declaratória pelo Rito Ordinário com Pedido de Tutela (fls. 71 a 87) e considerando o disposto no artigo 117, do RPAF/99, esta 3ª JF decidiu converter o PAF à PROFAZ para que aquele órgão jurídico informasse em que estágio se encontra a referida Ação Ordinária e emitisse parecer jurídico sobre se seria cabível o julgamento do presente Auto de Infração por este órgão julgador.

O Procurador da Coordenação de Representação e Defesa Judicial (CODEF) confirmou a existência da Ação Declaratória pelo Rito Ordinário com Pedido de Tutela interposta pelo contribuinte sob o nº 140018305411 e informou que a ação foi julgada procedente em primeiro grau, mas a sentença teve seus efeitos suspensos em decorrência de Recurso de Apelação apresentado pelo Estado.

O Procurador Chefe da PROFAZ, por seu turno, emitiu um Despacho (fl. 134) acolhendo o Parecer da CODEF e salientando que “a decisão obtida em primeira instância pela autuada encontra-se pendente de julgamento pelo Eg. Tribunal de Justiça, sendo que a apelação foi recebida em ambos os efeitos, devolutivo e suspensivo”, ratificando “a possibilidade de conhecimento e julgamento do processo administrativo por esse Egrégio Conselho”.

Sendo assim, passo a proceder ao julgamento do Auto de Infração, deixando de acatar a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte, tendo em vista que a infração nele apontada foi claramente descrita, com a indicação do dispositivo infringido e a juntada dos demonstrativos necessários, com a discriminação de todas as notas fiscais que originaram a utilização indevida de crédito fiscal, tendo sido, portanto, assegurado, ao sujeito passivo, amplo direito de defesa. Ademais, os critérios de cálculo da atualização monetária e dos acréscimos tributários incidentes sobre o débito ora exigido, são aqueles previstos na legislação que rege a matéria.

No mérito, verifica-se, da análise dos documentos acostados, que 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, sem que tivessem sido apresentados, à Fiscalização, os documentos competentes para validar o direito aos mesmos.

Na sua defesa, o autuado não contesta os valores da infração, limitando-se a dizer que os referidos créditos foram efetuados para possibilitar o estorno de débitos indevidamente lançados sobre vendas a prazo, consignados em notas fiscais que foram emitidas para tal fim e calculados sobre o valor dos encargos financeiros cobrados dos consumidores nas vendas financiadas com recursos próprios.

Segundo alega, o estorno dos débitos está respaldado em um Parecer Técnico Contábil, emitido pela empresa Deloitte Touche Tohmatsu, demonstrando o critério para apuração dos valores.

Não obstante os argumentos defensivos, entendo que o autuado não trouxe aos autos razões que pudessem elidir a acusação fiscal, a qual está baseada no § 1º do artigo 17 da Lei nº 7.014/96 e no inciso I do artigo 54 do RICMS/97, que prevêem que integram a base de cálculo do imposto: **a)** o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; **b)** o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; **c)** o valor do frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Ressalte-se, ainda, que, nas vendas a prazo realizadas por empresas comerciais, caso do autuado, os valores de tais vendas são exatamente aqueles efetivamente pagos pelo consumidor final, ao adquirir os produtos, daí porque devem, as parcelas pagas a título de “encargos financeiros”, ser computadas na base de cálculo do ICMS, sob pena de tal desoneração importar em tratamento privilegiado àqueles que não se constituem em instituições financeiras, estas sim apenas tributadas pelo imposto próprio sobre operações financeiras – o IOF, de competência da União.

Deve-se salientar, por oportuno, que já foram lavrados inúmeros Autos de Infração contra este mesmo contribuinte, pela mesma infração, tendo sido, os que são de meu conhecimento, julgados procedentes em primeira e segunda instância. Podem ser citados, dentre outros, os seguintes Acórdãos exarados por este CONSEF: JJF nº 2031/01-01, JJF nº 2045/01-01, JJF nº 2046/01-01, JJF nº 0326/02-02, JJF nº 0363/01-02; CJF nº 2189/11-01, CJF nº 0001/11-02, CJF nº 0019/11-02, CJF nº 0058/12-02, CJF nº 0434/11-02, CJF nº 0445/12-02, CJF nº 0448/12-02 e CJF nº 0456/11-02.

Finalmente, o contribuinte alegou que o percentual de 60% da multa indicada tem cunho confiscatório e pede a sua redução; entretanto, este órgão julgador não é competente para apreciar tal pedido, o qual só poderia ser feito ao apelo da equidade à Câmara Superior deste Colegiado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269199.0003/02-0**, lavrado contra **ARAPUÁ COMERCIAL S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.107,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA