

PROCESSO - A. I. Nº 279463.0012/10-9
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S/A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0087-05/11
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 04/10/2011

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0298-12/11

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO E/OU ALÍQUOTAS. ERRO DE APLICAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Juros ou encargos financeiros, decorrentes de vendas financiadas com recursos próprios, devem incidir tributação do ICMS, por integrar a base de cálculo do imposto, conforme previsão legal. Exigência subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA COM ICMS ANTECIPADO. Exigência reconhecida. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 30/09/2010, o qual exige, em relação à infração 1, objeto do recurso, ICMS no valor de R\$22.575,82, acrescido da multa no percentual de 60%, em face do recolhimento a menos do imposto, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, uma vez que o contribuinte deixou de tributar juros cobrados ao consumidor nas vendas de mercadorias e errou na aplicação das alíquotas de diversos produtos.

A Decisão ora recorrida, materializada na infração 1 do Acórdão JJF 0087-05/11, fls. 124 a 126, alicerçou-se nos seguintes fundamentos, para sustentar a procedência na Decisão prolatada:

“[...]

Da análise das peças processuais verifico que, apesar do lançamento de ofício consignar duas infrações, a lide se restringe, unicamente, à primeira infração, uma vez que o contribuinte reconheceu e recolheu, integralmente, o montante exigido na segunda infração, se insurgindo, apenas, contra a segunda exigência.

Sendo assim, a lide limita-se, exclusivamente, à aludida infração 01, a qual exige do contribuinte o recolhimento do ICMS, no valor total de R\$ 22.575,82, sob a acusação de que “Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte recolheu ICMS a menor, em virtude dos seguintes erros: Deixou de tributar juros cobrados ao consumidor nas vendas de mercadorias tributadas; Errou na aplicação das alíquotas de diversos produtos;”, consoante demonstrativos às fls. 58 a 84 dos autos.

Da análise dos aludidos demonstrativos, verifica-se que, em sua maioria, os débitos reclamados, relativos à infração 1, se referem à exigência do ICMS incidente sobre os encargos financeiros cobrados ao consumidor final. Contudo, exige-se, também, o imposto sobre alguns produtos considerados como não tributados, a exemplo de: microfone, “Cup Noodles”, “Beb Lactea Mucilon” constantes às fls. 61, 69, 75, 76, 82 e 83 dos autos, cuja mídia eletrônica foi dada cópia ao autuado (fl. 85).

Em sua defesa, o sujeito passivo sustenta que não deva incidir o ICMS sobre operações nitidamente financeiras, devendo restringir sua incidência às operações comerciais, conforme previsto no art. 155, II, da Constituição Federal, do que afirma que não houve recolhimento a menor do ICMS.

Devo ressaltar que o citado dispositivo constitucional invocado pelo apelante não trata da base de cálculo, como requer o caso concreto, mas, sim, da competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, “a”, da Constituição Federal, conforme a seguir transcrita:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

“[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Por sua vez, a Lei Complementar nº. 87/96, em seu art. 13, I, c/c § 1º, II, “a”, dispõe que a base de cálculo do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte é o valor da operação, sendo que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

Tal disposição legal também é prevista no art. 17, I, c/c § 1º, II, “a”, da Lei Estadual nº. 7.014/96, assim como no art. 54, I, “a”, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Logo, devem-se aplicar os dispositivos normativos específicos ao caso concreto, pois as decisões judiciais trazidas pelo defendant não têm um caráter vinculante para o Estado da Bahia.

Sendo assim, considero como correto o valor de R\$ 22.575,82, exigido na primeira infração, conforme demonstrado às fls. 58 a 84 dos autos.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado as importâncias já recolhidas.”

Inconformado com tal Decisão, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, fls. 138 a 146, no qual, após breve resumo dos fatos, da tempestividade do recurso, contesta o julgamento realizado com base nas seguintes argumentações:

Inicialmente, afirma que reconheceu o erro cometido consoante a exigência contida na infração 2, motivo pelo qual realizou o pagamento do imposto e da multa correspondente.

Requer a reforma da Decisão em relação à infração 1 alegando que essa exigência não merece prosperar, pois decorre da aplicação da alíquota sobre o valor correspondente a encargos financeiros, os quais não estão sujeitos à incidência do ICMS.

Observa que no tocante à aplicação da alíquota sobre os valores relativos aos encargos financeiros, é imperioso consignar que a conduta adotada está em perfeito acordo com o conceito de “valor da operação”, conforme definição contida no artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, haja vista a não incidência do ICMS sobre os valores que representam os encargos decorrentes das vendas financiadas com recursos próprios.

Destaca que os valores suportados a título de encargos financeiros decorrem do acréscimo no valor final da operação, que tem como objetivo apenas o de refletir o custo do financiamento suportado com recursos próprios, ou seja, o custo da moeda, considerando sua desvalorização no período da operação financeira em questão.

Ressalta ainda que, admitir a incidência do ICMS sobre encargos/acréscimos financeiros nas vendas a prazo, suportadas com Recursos próprios, representa a desnaturação da regra matriz e da hipótese de incidência do ICMS, acrescentando ao valor da operação comercial mera cobrança financeira decorrente da indisponibilidade da moeda – é reposição monetária, e não operação comercial de circulação de mercadorias.

Assevera que o “Valor da operação”, em sua definição fiscal, representa o somatório de todos os valores que se vinculam à operação comercial de compra e venda (frete, seguro, tributos), mas nunca aqueles alheios à operação (encargos financeiros para recomposição da venda a prazo).

Diz que os encargos financeiros suportados com recursos próprios possuem natureza jurídica exclusivamente atrelada às operações financeiras – de mera recomposição do valor da moeda, nada tendo a ver com a operação comercial acima desenhada – essa sim, sujeita ao ICMS por denotar a riqueza tributável.

Para corroborar sua tese recursal transcreve trechos de votos de Recurso Extraordinário apreciado pelo Supremo Tribunal Federal e de Recurso Especial julgado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Redargüi que não há que se fazer incidir ICMS sobre operações nitidamente financeiras, uma vez que a gênese deste imposto restringe sua incidência às operações comerciais, conforme preceitua a Constituição Federal de 1988.

Menciona que ajuizou Ação Declaratória perante o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia – Processo nº 1130776-6/2006 -, com o intuito de assegurar o direito à exclusão dos encargos financeiros praticados na venda a prazo da base de cálculo do ICMS, a qual encontra-se em

discussão.

Por fim, frisa que, ao contrário do alegado pela fiscalização estadual, não houve recolhimento a menor do ICMS, por erro na aplicação da alíquota interna, quando das operações de saídas de mercadorias, vez que o ICMS exigido decorre da aplicação da alíquota sobre o valor correspondente a encargos financeiros, os quais não estão sujeitos à incidência do ICMS.

Conclui requerendo que o Auto de Infração ora combatido seja julgado improcedente.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da ilustre procuradora Drª Cláudia Guerra, fl. 152 a 154, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, destacando, inicialmente, que tanto na defesa quanto no Recurso foi apresentado pelo contribuinte o argumento de que, consoante previsão constante do art. 155, II, da Constituição Federal, não há incidência do ICMS sobre os valores que representam os encargos decorrentes de vendas financiadas com recursos próprios, ao sustentar que tais acréscimos refletem apenas o custo do financiamento, decorrente da desvalorização da moeda durante o período da operação financeira.

Destaca que, no tocante as alegações do recorrente, consoante registro já consignado na Decisão recorrida, o artigo invocado da Constituição Federal refere-se à disciplina da distribuição de competência entre os entes federados para constituir impostos. Transcreve a alínea “a” do inciso I, do art. 54 do RICMS/97, arrimada na Lei Complementar nº 87/96, para evidenciar a sua atribuição legal de dispor especificamente sobre a base de cálculo do imposto estadual e exibir em seu teor a inclusão dos juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias na composição da base de cálculo.

Por fim, assevera que não merece reparo a Decisão recorrida em razão da determinação expressa nos dispositivos legais indicados, enfatizando que não é cabível ao órgão julgador administrativo negar validade a expressos comandos normativos dispostos na legislação em vigor.

VOTO

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância, relativa à infração 1 que se reporta ao recolhimento a menos do imposto, uma vez que o contribuinte deixou de tributar juros cobrados ao consumidor nas vendas de mercadorias e errou na aplicação das alíquotas de diversos produtos.

Depreende-se claramente que a inclusão de encargos financeiros incidentes sobre as vendas a prazo e cobrados do consumidor na base cálculo do ICMS é a questão central do inconformismo do recorrente na tentativa de modificar a Decisão prolatada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal.

Portanto, nessa questão deve ser concentrada a análise para se deslindar o embate deflagrado pelo sujeito passivo ao contestar a Decisão corretiva.

Inicialmente, convém esclarecer que, por se tratar de norma geral de legislação tributária, a competência legal para definir a natureza e os componentes que integram a base cálculo do ICMS é a Lei Complementar nº 87/96, consoante determinação expressa na alínea “a” do inciso II do art. 146 da Constituição Federal. Assim, é dela que deve emanar toda e qualquer diretriz, cujo cerne seja a natureza, a dimensão ou a aplicação da base cálculo do ICMS, instrumento basilar para apuração do *quantum debeatur*.

Como se infere nitidamente do teor do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, a seguir reproduzido, resta indubioso que os juros integram a base de cálculo do ICMS. Portanto, é descabida e desprovida de fundamento legal, o argumento recursal de que os encargos financeiros suportados com Recursos próprios possuem natureza jurídica exclusivamente atrelada às operações financeiras, por se tratar de mera recomposição do valor da moeda, nada tendo a ver com a operação comercial.

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;
[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002);

[...]

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;”*

Nessa esteira, e em total consonância com o mandamento estatuído pela Lei Complementar nº 87/96, é que a legislação tributária estadual através da Lei nº 7.014/96, em seu art. 17 e do RICMS/97, em seu art. 54, reproduziu e modelou todas as características da base de cálculo do ICMS.

A Decisão recorrida não merece reparo, tendo em vista que os julgadores de Primeira Instância atuaram corretamente, afigurando-se, de forma inequívoca, arrimada nos dispositivos legais vigentes supra referido.

A jurisprudência de tribunais superiores, carreada aos autos pelo recorrente não se aplica ao presente caso em que o financiamento foi realizado pelo próprio contribuinte, e não por agentes financeiros. Ademais, não é cabível ao órgão julgador administrativo negar validade a expressos comandos normativos da legislação em vigor.

Quanto ao ajuizamento de Ação Declaratória nº 1130776-6/2006, perante o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia para exclusão da base cálculo do ICMS dos encargos financeiros praticados nas vendas a prazo, indicado na peça recursal, constato que o procedimento foi apenas mencionado pelo recorrente, eis que não carreou aos autos qualquer elemento esclarecedor e comprobatório da medida adotada. Por isso, no que diz respeito às possíveis repercussões no presente Auto de Infração, fico tolhido de me manifestar sobre essa matéria, ante a total ausência de dados inequívocos que propiciassem o exame do efetivo teor da aludida ação para se aquilatar a existência de convergência unívoca entre o objeto do presente Auto de Infração e a efetiva pretensão almejada na esfera judicial. Assim, caso restasse comprovada a efetiva opção do sujeito passivo pela via judicial, tornar-se-ia imperioso a sua extinção na via administrativa.

Por tudo quanto exposto, me alinho ao entendimento da ilustre procuradora fiscal, manifestado em seu Parecer, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 279463.0012/10-9, lavrado contra LOJAS AMERICANAS S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$27.589,06, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS