

A. I. Nº. - 207494.0006/10-8
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S.A.
AUTUANTE - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 12. 05. 11

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0117-01/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Excluídas as mercadorias não compreendidas no regime da antecipação tributária. Reduzido o montante do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A exclusão de mercadorias não relacionadas na substituição tributária resulta na redução do valor exigível. Infração parcialmente subsistente. 3. BASE DE CÁLCULO. ENCARGOS FINANCEIROS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS. FALTA DE INCLUSÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A legislação tributária estabelece que o encargo financeiro integra o objeto da venda, não podendo ser abatido da base de cálculo do ICMS devido na operação. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 14/09/2010, foi constituído o crédito tributário correspondente ao ICMS no valor de R\$224.489,39, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a março de 2010, exigindo o imposto no valor de R\$40.691,13. Consta que se refere à utilização do crédito fiscal na devolução de mercadorias (CFOP 1202) e nas transferências recebidas (CFOP 2152) de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos (fls. 06 a 28) e CD-R (fl. 59);

02 – deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89 [indicadas nos incisos I e II do art. 353 do RICMS/BA], nos meses de janeiro a março de 2010, exigindo imposto no valor de R\$137.181,68. Consta que se refere ao recebimento de mercadorias por transferência (CFOPs 2409 e 2152), conforme demonstrativos (fls. 29 a 54) e CD-R (fl. 59);

03 – recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$46.616,58. Consta que se refere a operações de saídas internas por ECFs, conforme demonstrativos (fls. 55 a 58) e CD-R (fl. 59).

Por intermédio de petição de fl. 119, o contribuinte requereu cópia dos documentos (demonstrativos de auditoria) que instruíram o Auto de Infração e foram utilizados pela Fiscalização para compor o crédito tributário, para fins de conhecer o lançamento fiscal e, assim, elaborar sua defesa ou

concordar com a exigência, garantindo o seu direito de ampla defesa e do contraditório. À fl. 130-verso, consta recibo referente às mencionadas peças processuais.

O autuado, através de representante legalmente constituída, apresentou impugnação às fls. 132 a 146, quando contestou as três infrações que lhe foram imputadas. Esclareceu que tem por objeto o comércio através do sistema de auto-serviço (grande magazine), constituindo-se em empresa de grande porte, possuindo em torno de 500 lojas espalhadas por todo o território nacional, atendendo a mais de 800 mil pessoas por dia, que têm à sua disposição cerca de 140 mil itens em cada loja.

Frisa que com o objetivo de abastecer principalmente as lojas situadas neste e demais Estados da região, mantém no Estado de Pernambuco um centro de distribuição, denominado Loja nº 150, localizado em Cabo de Santo Agostinho, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 33.014.556/0179-19 e com inscrição estadual nº 50.012.525.

Combatendo a infração 01, realça que está sendo exigido o estorno de créditos do ICMS aproveitados quando do recebimento de mercadorias em devolução (CFOP 1202) e transferências de mercadorias (CFOP 2152) de estabelecimento situado em outro estado, enquadradas no regime de substituição tributária. Realça que, entretanto, parte dos créditos glosados não se refere à entrada de produtos sujeitos ao mencionado regime, tais como “bola de campo Fúria PT/DOU Penalty” – NCM 9506.62.00; “CX rígida organizadora c/ elast” – NCM 4819.50.00; “hand game Bem 10 c/ radio” – NCM 9506.62.00; “lápiz Olho Preto 01 Elke” – NCM 3304.20.10; “CAD Hora do Soninho Fisher Price” – NCM 9401.71.00 e outras, sendo permitido o aproveitamento de crédito do ICMS normal destacado na nota fiscal.

Aduz que nos casos das mercadorias sujeitas à sistemática normal de recolhimento, é permitido o crédito do imposto, com base no princípio da não-cumulatividade, que assegura o direito à dedução do montante do tributo já recolhido em etapas anteriores com aqueles devidos nas operações seguintes, de forma que o imposto incida apenas sobre a operação final. Ressalta que o Auto de Infração contém vícios materiais que comprometem o crédito tributário, pois na sua composição o autuante equivocou-se, considerando mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação.

Acrescenta ter identificado outro erro nas planilhas fiscais, no que se refere às mercadorias consideradas como “artigos de papelaria” – NCM 4202.1 e 4202.9 – item 41 do Anexo 88 do RICMS/BA, uma vez que tais mercadorias foram incluídas na substituição tributária, por meio do Decreto nº 11.996, que produziu efeitos em 01/03/2010. Como a infração refere-se aos meses de janeiro a março de 2010, e as mencionadas mercadorias ingressaram no citado regime apenas naquela data, não cabe a exigência do estorno de crédito relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2010.

Realça que enquanto a substituição tributária nas operações com tais mercadorias foi instituída pelos Protocolos ICMS 109/2009 (entre a Bahia e São Paulo) e 28/2010 (entre a Bahia e Minas Gerais), o autuado é abastecido pelo centro de distribuição de Pernambuco, de modo que as entradas de mercadorias para comercialização se originam sempre do centro de distribuição desse Estado. Assim, não se aplica o citado Decreto, uma vez que os Protocolos têm como signatários a Bahia e os Estados de São Paulo e Minas Gerais. Frisa que, assim, jamais poderia ser exigido o estorno do crédito de ICMS com relação às citadas mercadorias nos meses de janeiro e fevereiro de 2010.

Como acha que comprovou a legitimidade do crédito apurado em razão do ICMS normal pago na aquisição de mercadorias (devolução de vendas e transferência recebidas de outro estabelecimento), conclui que a ação fiscal deve ser declarada improcedente.

Ao atacar a infração 02, diz que a imputação não pode prosperar, haja vista que as operações com as mercadorias não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Diz que de acordo com o item anterior, várias mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária pelo autuante, de fato não estão sujeitas a esse regime de tributação, a exemplo das mercadorias classificadas nas NCMs 9506.62.00, 4819.50.00, 9506.62.00, 3304.20.10, 9401.71.00 e nas NCMs 4202.1 e 4202.9 (artigos de papelaria).

Conclui que não há como prevalecer a cobrança dos valores da infração relativa à falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, pelas mesmas razões acima dispostas.

Insurge-se contra a infração 03, afirmando que a acusação não merece prosperar, pois o ICMS supostamente decorre da aplicação da alíquota sobre o valor correspondente a encargos financeiros, os quais não estão sujeitos à incidência desse tributo.

Consigna que a conduta que adotou está de acordo com o conceito de “valor da operação”, conforme definição contida no art. 155, inciso II da Constituição Federal, tendo em vista a não incidência do ICMS sobre os valores dos encargos decorrentes das vendas financiadas com recursos próprios. Realça que os valores suportados a esse título decorrem do acréscimo no valor final da operação, que visa apenas refletir o custo do financiamento, ou seja, o custo da moeda, considerando sua desvalorização no período da operação financeira.

Assevera 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, por acrescentar ao valor da operação comercial a cobrança financeira decorrente da indisponibilidade da moeda, que se refere à reposição monetária. Aduz que “valor da operação” representa o somatório dos valores vinculados à operação comercial (frete, seguro, tributos), mas nunca àqueles alheios à operação (encargos financeiros atinentes à venda a prazo).

Alega que o ICMS está ligado ao princípio da capacidade contributiva, estando intimamente ligado à riqueza do contribuinte, não cabendo falar em denotação de riqueza na cobrança de encargos financeiros para mera reposição da perda monetária correspondente a financiamento. E é por isso, que os encargos financeiros suportados com recursos próprios têm natureza jurídica atrelada às operações financeiras, não tendo a ver com operação comercial, que é sujeita ao ICMS, por refletir riqueza tributável.

Realça que essa questão já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em conformidade com os julgados atinentes ao Recurso Extraordinário nº 101.103-0/RS e ao Recurso Especial nº 182.552, conforme trechos dos votos que transcreveu. Assevera que, assim, não há como fazer incidir ICMS sobre operações financeiras, uma vez que a gênese desse imposto restringe sua incidência às operações comerciais.

Destaca que o “Demonstrativo de Auditoria das saídas de mercadorias por ECF com erro na aplicação da alíquota” indica o cômputo de supostas saídas a valores ínfimos (R\$0,16; R\$0,33; R\$0,72, etc.), as quais representam o lançamento dos encargos financeiros, decorrentes do custo do financiamento arcado pelo impugnante, com recursos próprios. Assim, em relação às vendas a prazo, nas quais o autuado arca com os encargos de financiamento, há um lançamento desse valor em separado, não significando a venda de mais uma mercadoria. Alega que esses encargos são segregados das mercadorias vendidas, para fins de apuração da base impositiva do ICMS.

Visando apurar a verdade material dos fatos, salienta que em relação ao produto “Álbum de couro c/ letras 200 fotos”, o autuante afirmou que o contribuinte deixou de recolher ICMS no montante de R\$0,38, contudo ocorreu um equívoco no cálculo, haja vista que esse valor representa o montante dos encargos financeiros. Conclui que a Fiscalização entendeu que teria realizado a venda de uma peça, ao preço de R\$2,24, que usou como base de cálculo e sobre a qual aplicou a alíquota interna (17%), resultando em R\$0,38, lançado a título de ICMS, sob o argumento de falta de recolhimento.

Para comprovar a operação, cita o seguinte exemplo: em 06/01/2010 vendeu aquela mercadoria, através do Cupom Fiscal nº. 0370370, conforme Relatório de fls. 147/148. Como a venda foi realizada a prazo, mediante cartão de crédito, e a mercadoria custava R\$29,99, sobre esse valor aplicou a alíquota de 17%. Contudo, suportou o encargo financeiro no valor de R\$ 2,24, montante este claramente separado do valor da mercadoria, o que não significa a venda de outra mercadoria.

Conclui que, ao contrário do alegado pelo Fisco, não houve recolhimento a menor do ICMS, por erro na aplicação da alíquota interna, uma vez que o ICMS tido como devido decorreu da aplicação da alíquota sobre o valor dos encargos financeiros, que não estão sujeitos à incidência desse tributo.

Requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, ao tempo em que protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive a juntada posterior de documentos.

Solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas à sua representante legal, Dra. Ana Elvira Moreno Santos Nascimento, OAB/BA 9.866, estabelecida à Rua Itatuba, nº 201 (Edif. Cosmopolitan Mix), salas 103/104, Jardim Bela Vista, Brotas, Salvador/Bahia, CEP 40275-350.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 164 a 170, quando ressaltou que as infrações estão respaldadas nos dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ, que foram confrontados com os dados escriturados nos livros fiscais e nos mapas que serviram de base para o cálculo do imposto dos produtos enquadrados no regime da substituição tributária, entregues à Fiscalização, ou seja, todos os elementos constantes do Auto de Infração estão amparados nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte e registrados em sua escrita fiscal e nos mapas da substituição tributária, que foram arrecadados junto à empresa e devidamente analisados.

Tratando sobre a infração 01, aduz que em relação às alegações do autuado de que parte dos créditos glosados não se refere à entrada de produtos sujeito à substituição tributária, mas a mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, acata parte das argumentações defensivas, no que se refere à utilização de crédito fiscal indevido de produtos da substituição tributária nas transferências de mercadorias (CFOP 2152), uma vez que, por um lapso, relacionou no demonstrativo de auditoria, que serviu de base para constituição do lançamento, alguns brinquedos e um lápis de olho preto, que não estão enquadrados na substituição tributária.

No entanto, quanto às alegações de que as mercadorias enquadradas como “artigos de papelaria” – NCM 4202.1 e 4202.9 – item 41 do Anexo 88 do RICMS/BA, somente teriam sido incluídas no regime de substituição tributária, por meio do Decreto nº 11.996, que produziu efeitos em 01/03/2010, ressalta que o autuado está equivocado, haja vista que os referidos produtos passaram a fazer parte daquele regime de tributação com a edição do Decreto nº 11.806 de 26/10/2009, que vigeu a partir de 01/01/2010, sendo posteriormente alterado pelo Decreto nº 11.996 de 05/03/2010.

Salienta que, por ter acatado parte das alegações referentes à utilização indevida de crédito fiscal de alguns produtos que não se encontram na substituição tributária, o demonstrativo de utilização de crédito indevido do CFOP 2152, passa a ter os valores alterados em janeiro de 2010 para R\$16.091,87, em fevereiro de 2010 para R\$2.067,35 e em março de 2010 para R\$1.215,19, enquanto que o demonstrativo de utilização de crédito indevido do CFOP 1202, permanece sem alteração dos valores apurados: janeiro = R\$13.154,47; fevereiro = R\$4.364,58; e março de 2010 = R\$3.450,46. Deste modo, indica que os valores totais da infração 01 passam para os seguintes montantes: janeiro = R\$29.246,34, fevereiro = R\$6.431,93 e março de 2010 = R\$4.665,65, totalizando R\$40.343,92.

Quanto à infração 02, reconhece que os produtos de NCMs 9506.62.00, 4819.50.00, 9506.62.00, 3304.20.10 e 9401.71.00, já justificados na infração anterior, relacionados no demonstrativo de falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária nas transferências de mercadorias (CFOP 2152), que serviu de base na apuração do débito, não estão enquadrados na substituição tributária, porém, por um lapso, foram incluídos no levantamento. Não acata, porém, a afirmação do autuado quanto aos produtos de NCMs 4202.1 e 4202.9 (artigos de papelaria), tendo em vista que tais produtos, conforme esclarecido acima, passaram a integrar o regime de substituição tributária a partir de 01/01/2010.

Deste modo, por ter acatado parte das alegações defensivas, os cálculos referentes ao CFOP 2152 passam a representar os seguintes valores: janeiro/2010 = R\$17.549,83, fevereiro/2010 = R\$2.195,15; março/2010 = R\$1.290,31. Por outro lado, os dados referentes ao CFOP 2409, permanecem com os mesmos valores originais: janeiro/2010 = R\$52.769,13, fevereiro/2010 = R\$12.386,07, março/2010 =

R\$49.689,68. Também no caso do CFOP 2403, permanece sem alteração do valor apurado, que apresentou em janeiro/2010 o débito de R\$909,36, passando os valores totais da infração 02 para: janeiro = R\$71.228,32, fevereiro = R\$14.581,22 e março de 2010 = R\$50.979,99, totalizando R\$136.789,53.

No caso da infração 03, não concorda com os argumentos defensivos de que os valores relativos aos encargos financeiros não estariam sujeitos à incidência do ICMS, em decorrência do disposto no art. 155, inciso II da Constituição Federal, frisando que mais uma vez o autuado está equivocado, haja vista que a ação fiscal foi executada com base na legislação que rege o ICMS vigente, conforme art. 54, inciso I, alínea "a" do RICMS/BA, que transcreveu.

Entende ter demonstrado que as razões apresentadas pelo autuado não têm fundamento, permanecendo o valor total da infração em R\$46.616,58, passando o valor do Auto de Infração de R\$224.489,39 para R\$223.750,03.

Conclui, afirmando que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS na Bahia, enquanto que as razões apresentadas pelo autuado só têm fundamento em parte. Sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que ao prestar a informação fiscal, o autuante acatou parcialmente os argumentos e provas trazidos na peça defensiva, contestando as demais alegações, elaborando novos demonstrativos atinentes às infrações 01 e 02, porém o sujeito passivo não fora cientificado a respeito: a 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em diligência à IFEP Comércio (fl. 190), para que a Repartição Fazendária entregasse ao autuado cópias reprográficas dos elementos juntados pelo autuante e da informação fiscal (fls. 164 a 187), assim como do pedido de diligência, quando deveria ser informado ao sujeito passivo quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em conformidade com o Termo de Intimação e com o Aviso de recebimento, acostados às fls. 193/194, o autuado recebeu cópias reprográficas dos documentos de fls. 164 a 187 e 190 e foi informado quanto ao prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, porém permaneceu silente.

VOTO

Observo que os papéis de trabalho elaborados pela Fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações e o infrator, enquanto que os demonstrativos fiscais foram elaborados com base nos documentos fiscais e nos registros na escrita fiscal e nos mapas da substituição tributária, apresentados pelo próprio contribuinte. Ademais, o Auto de Infração descreve as infrações e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes às multas sugeridas. Concluo, deste modo, que no presente lançamento foram seguidos os ritos processuais em vigor, não existindo qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Consigno que em relação ao pedido do autuado para que as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas para o endereço do seu representante legal, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda atenda ao pleito. Ressalto, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, em conformidade com o § 1º do art. 236 do CPC.

Foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três infrações à legislação do ICMS, todas impugnadas. Na infração 01, a acusação se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, referindo-se a operações de devolução de mercadorias (CFOP - código fiscal de operação e prestação - 1202) e a transferências recebidas (CFOP 2152).

Ao se insurgir contra esta infração, o contribuinte apresentou duas linhas de argumentação, sendo que, de forma acertada, o autuante acatou a primeira delas, que se referiu à alegação de que dentre

as mercadorias objeto do lançamento se encontravam produtos não compreendidos no regime da antecipação tributária e em relação aos quais era admissível o aproveitamento dos créditos fiscais do ICMS normal destacado nas notas fiscais. E, com base nessa constatação, novos demonstrativos foram elaborados (fls. 171 a 180), com a correta exclusão dos produtos mencionados pela defesa, referindo-se aos itens “bola de campo Fúria PT/DOU Penalty”, “CX rígida organizadora c/ elast”, “hand game Bem 10 c/ radio”, “lápiz Olho Preto 01 Elke” e “CAD Hora do Soninho Fisher Price”, o que afastou a alegação de ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

A segunda linha adotada pela defesa se referiu à alegação de erro nas planilhas fiscais, quanto aos “artigos de papelaria” – NCM 4202.1 e 4202.9 – item 41 do Anexo 88 do RICMS/BA, aduzindo que como essas mercadorias foram incluídas na substituição tributária, por meio do Decreto nº. 11.996, cujos efeitos teriam se iniciado em 01/03/2010, e como a infração trata dos meses de janeiro a março de 2010, não caberia o estorno de crédito dos meses de janeiro e fevereiro. Acrescentou que como a substituição tributária para tais mercadorias foi instituída pelos Protocolos ICMS 109/2009 (entre a Bahia e São Paulo) e 28/2010 (entre a Bahia e Minas Gerais), e como o autuado é abastecido pelo centro de distribuição de Pernambuco, sobre tais entradas não se aplicariam esses Protocolos, uma vez que o Estado de Pernambuco não é signatário desses acordos, de modo que jamais poderia ser exigido o estorno do crédito com relação às citadas mercadorias naqueles dois meses.

Ressalto que, conforme bem salientou o autuante, o impugnante incorreu em equívoco, haja vista que, a bem da verdade, os produtos em questão foram incluídos no regime da substituição tributária por meio do Decreto nº 11.806 de 26/10/2009, cuja vigência se iniciou em 01/01/2010. Quanto ao Decreto nº. 11.996, de 05/03/2010, citado pela defesa, este apenas promoveu uma alteração, para incluir no referido regime os produtos elencados no Protocolo ICMS 28/10. Para fins de mostrar que não têm nenhuma sustentação as argumentações defensivas, transcrevo o disposto no art. 353, inciso II, item 38 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, vigentes à época dos fatos:

“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

...

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

38 - produtos de papelaria listados no anexo único do Protocolo ICMS 109/09 e no anexo único do Protocolo ICMS 28/10;

Nota: A redação atual do item 38, do inciso II do caput do art. 353 foi dada Alteração nº 133 (Decreto nº 11996, de 05/03/10, DOE de 06 e 07/03/10), efeitos a partir de 01/03/10.

Redação anterior dada ao item 38, tendo sido acrescentado ao inciso II do caput do art. 353 pela Alteração nº 126 (Decreto nº 11806, de 26/10/09. DOE de 27/10/09), efeitos de 01/01/10 a 28/02/10:

"38 - produtos de papelaria listados no anexo único do Protocolo ICMS 109/09;"

Assim, tendo em vista que as modificações ocorridas mediante alteração realizada na fase de informação fiscal se restringiu aos produtos acima nominados, que corresponderam ao levantamento das operações sob CFOP 2152, enquanto que a apuração concernente às operações com o CFOP 1202 não foram objeto de mudanças, a infração 01 fica mantida de forma parcial, no valor de R\$40.343,92, em conformidade com a tabela abaixo:

INFRAÇÃO 01	VALOR JULGADO (R\$)
01/2010	29.246,34
02/2010	6.431,93
03/2010	4.665,65
TOTAL	40.343,92

A infração 02 se referiu à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade do contribuinte de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/BA, correspondendo aos recebimentos de mercadorias por transferência (CFOPs 2409 e 2152).

Em sua impugnação, o autuado trouxe as mesmas alegações verificadas quanto à imputação anterior. E, por esta razão, o autuante, seguindo o procedimento adotado na infração 01, excluiu desta exigência os produtos que não se encontravam sujeitas ao regime da substituição tributária, elaborando os novos demonstrativos, que se encontram anexados às fls. 181 a 187, mantendo os artigos de papelaria.

Por concordar inteiramente com os cálculos realizados pelo autuante, mantenho de forma parcial a infração 02, no valor de R\$136.789,53, de acordo com a tabela que apresento abaixo:

INFRAÇÃO 02	VALOR JULGADO (R\$)
01/2010	71.228,32
02/2010	14.581,22
03/2010	50.979,99
TOTAL	136.789,53

Vale aqui registrar que tendo em vista que o contribuinte alegara que além dos produtos citados em referência às infrações 01 e 02, existiam outros que se encontravam na mesma situação, isto é, que não se encontravam subordinados à antecipação tributária, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), determinou que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, dando-lhe ciência do teor da informação fiscal e de seus anexos, porém como não houve nenhuma manifestação a respeito, tomo essa decisão como uma aceitação tácita dos novos resultados apresentados pela Fiscalização.

Verifico que a infração 03 versa sobre o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tendo sido esclarecido que se referiu a operações de saídas internas por ECFs (equipamentos emissores de cupons fiscais), sendo que a apuração decorreu do fato de o contribuinte ter deixado de aplicar a alíquota pertinente sobre os valores concernentes a encargos financeiros.

Ao atacar essa infração, o impugnante alegou que a acusação havia decorrido de equívoco interpretativo, qual seja, de que nos casos de vendas a prazo o contribuinte computa as saídas de mercadorias em separado dos encargos financeiros, tendo a Fiscalização considerado que os mencionados encargos se referiam a mercadorias. Acrescentou que os encargos financeiros são computados em separado, porém com o mesmo código do produto.

Alegou que a não incidência do ICMS sobre encargos financeiros está prevista no conceito “valor da operação”, definido no art. 155, inciso II da Constituição Federal e acrescentou que os valores lançados a título de encargos financeiros decorrem do acréscimo do valor final da operação, montantes esses suportados com recursos próprios, tratando-se de recomposição do valor da moeda.

Discordo do entendimento do impugnante, acima reprisado, considerando que na apuração levada a efeito pela Fiscalização não ocorreu violação a qualquer princípio inserto na Constituição Federal, desde quando está reservada à legislação infraconstitucional a forma de cálculo do ICMS. Assim, a Lei Complementar nº. 87/96 em seu art. 13, dispõe:

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

I - na saída de mercadorias previstas nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

.....

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

I -

II – o valor correspondente a:

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

Acrescento que estas determinações foram recepcionadas pela Lei nº 7.014/96, através do seu art. 17, § 1º e pelo RICMS/BA, por meio do art. 54, inciso I, alínea “a”.

Desta forma, nas vendas a prazo com financiamento próprio do autuado, como inclusive foi afirmado na defesa, os juros e acréscimos monetários correspondentes fazem parte das operações de vendas, pois se tratam de valores concernentes à efetiva operação comercial, não havendo qualquer pertinência a afirmação de que, como são pagos posteriormente à compra, não integram a base de cálculo do ICMS. Como as importâncias relativas aos encargos financeiros são ajustadas no exato momento da compra, ou seja, no momento da ocorrência do fato gerador do imposto, se constitui em parte integrante do preço das mercadorias vendidas. Nesse contexto, a doutrina trazida à lide pelo impugnante, apenas corrobora este entendimento.

Faz-se necessário esclarecer que as importâncias em referência apenas não integrariam a base de cálculo do ICMS se a transação fosse realizada com o financiamento do negócio por uma instituição financeira. Nesse caso, o tributo incidente sobre a parcela do financiamento seria de competência federal (IOF – imposto sobre operações financeiras), porém não é este o caso em discussão. Como consequência, não existe qualquer violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva do contribuinte, nem ocorre uma invasão na área de competência federal, pois o autuado usou em defesa de sua tese decisão do Supremo Tribunal Federal sobre juros cobrados através de financiamento da forma acima citada. Para ficar mais transparente, transcrevo parte da ementa relativa a uma decisão reportada pela defesa, atinente ao RE nº 101.103-0-RS:

“Não resta dúvida, e isto foi posto como argumento no v. acórdão sob a invocação de ensinamentos de Cunha Gonçalves (fl. 188) – que no contrato de venda comercial o preço pode ser com parte certa e parte incerta, mas não é este o caso, pois o preço fica ajustado no exato momento da compra, e a base de tal valor é que adquire o comprador a titularidade do bem e se lhe permite a retirada do estabelecimento vendedor. Se utiliza ele um financiamento – o que fica seu inteiro critério mesmo após a aquisição da mercadoria e intimação da compra e venda – o acréscimo daí decorrente é consequência de operação financeira, como compensação pelo custo do dinheiro que o vendedor deixou de receber, mas não em razão do valor da mercadoria e dos encargos que lhe agregam naturalmente, e em razão da própria operação comercial de compra e venda...”

A meu ver não devem subsistir dúvidas quanto ao valor sobre o qual cabe a incidência do ICM. Vale a pena repetir o que diz o § 2º do art. 2º do Decreto-lei nº 40668 que a base de cálculo do imposto é: ‘ - o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria.

Ora, o valor da operação de que decorre a saída da mercadoria não é, inquestionavelmente, aquele decorrente do aumento de incerta e futura utilização de financiamento, mas sim aquele estipulado no momento da venda...”

No mais, verifico que por meio dos demonstrativos correspondentes (fls. 55 a 58), a Fiscalização apontou os valores das parcelas relativas aos encargos financeiros incidentes sobre cada operação

comercial realizada, sobre cujos montantes apurou os valores devidos a título de ICMS, à alíquota correta de 17%.

Desta forma, tendo em vista que os encargos financeiros suportados com recursos próprios do impugnante representam custo no ato da venda da mercadoria, conforme já explanei acima, devem ser incorporados à base de cálculo do imposto, da forma como efetuado pelo autuante, o que me conduz a manter totalmente a infração 03.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo mantidas de forma parcial as infrações 01 e 02 e integral a infração 03.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207494.0006/10-8**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$223.750,03**, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, alíneas “a” e “d” e VII, alínea “a” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR