

PROCESSO - A. I. Nº 1115484.0001/10-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS AMERICANAS S/A.
RECORRIDOS - LOJAS AMERICANAS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF Nº 0352-04/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 21/09/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0264-12/12

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O tributo exigido resulta do cálculo consistente da diminuição entre o valor resultante da aplicação das alíquotas corretas e as efetivamente utilizadas pelo impugnante. Infração caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração caracterizada em parte, após exclusão de material de embalagem. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 4ª JJF que julgou parcialmente precedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

Do julgamento de primeiro grau, descaracterizada parcialmente a infração 3, remanesce a exigência de ICMS no valor total de R\$403.922,52, acrescido das multas de 60% e 70% previstas no art. 42, II, III, “a” e VII, da Lei nº 7.014/96, e da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor total de R\$460,00, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 31/03/2010 decorre de quatro infrações, entretanto, apenas as infrações 1 e 3, abaixo transcritas, são objeto do Recurso interposto pelo Contribuinte, enquanto que apenas a infração 3 é objeto do Recurso de Ofício, como segue:

***Infração 01** – Recolhimento a menos nos exercícios de 2006 a 2008, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (demonstrativos às fls. 48 a 105). Valor exigido de R\$ 79.974,68 e multa de 60%, prevista no art. 42, II “a” da Lei nº 7.014/96.*

***Infração 03** - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2006 a 2008, demonstrativos e documentos às fls. 170 a 354). Valor exigido de R\$ 320.036,02 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.*

Da apreciação dos argumentos defensivos e manifestações do fiscal autuante, via informação fiscal, a 4ª JJF, por maioria, decidiu pela procedência da autuação com os argumentos e fundamentos que abaixo transcrevo:

“VOTO

Conforme o que se expôs no relatório acima, não há lide no que se refere às infrações 02 e 04, sendo que os respectivos valores lançados foram objeto de pagamento com benefício de Lei, ...

(...)

Quanto à infração 03, é importante registrar que o art. 17, parágrafo 1º, II, “a” da Lei nº 7.014/96 determina que compõem a base de cálculo os valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

Nessa senda, de acordo com o art. 54, I, “a” do RICMS/97, no tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação.

Aliás, este é o entendimento já consolidado neste Conselho de Fazenda, a exemplo do que se decidiu no Acórdão CJF Nº 0014-12/09, cujo trecho deixo abaixo transcrito.

‘No que tange à infração 2, a qual trata da falta de recolhimento de ICMS em razão da não inclusão das despesas financeiras na base de cálculo do imposto estadual, foi correta a Decisão de primeira instância, pois, conforme foi bem demonstrado no Acórdão JJJ Nº 0240-01/08, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 13, II, “a”, a Lei Estadual nº 7.014/96, no art. 17, § 1º, II, “a”, e o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, no seu art. 54, I, “a”, não deixam dúvida que o valor correspondente a juros e demais importâncias pagas ou debitadas aos adquirentes das mercadorias integra a base de cálculo do ICMS. Entendo que não há mais necessidade de transcrever esses dispositivos legais, pois já foram transcritos diversas vezes no presente processo.

Por fim ressalto que a Decisão do STF citada pelo recorrente não se aplica ao caso em tela, uma vez que trata de juros pagos às instituições financeiras, situação que não se verifica no presente caso. Entendo que as decisões do STF e do STJ citadas pela representante da PGE/PROFIS, as quais decidiram pela inclusão dos juros na base de cálculo do ICMS, retratam melhor a matéria. Além disso, ressalto que a Súmula nº 83 do STJ, citada pelo autuante na sessão de julgamento, não deixa dúvida sobre o acerto da ação fiscal.’

O item II. b), de fls. 367/368, no qual a autuante afirmou haver contradição entre o título e o conteúdo, diz respeito à ação judicial, perpetrada pelo contribuinte, cujo pedido foi de utilização extemporânea de créditos relativos ao imposto pago sobre encargos financeiros.

No que se refere às sacolas, inicialmente, percebo que assiste razão à autuante ao afirmar que não fez parte da auditoria o item “PASTA CARTEIRO REBUPUBLIC VIX I”. Igualmente, não há relatório com 4.395 páginas no processo, conforme aduziu o sujeito passivo.

Compulsando os autos, vejo que na auditoria de estoques foram tomadas em consideração operações com produtos com descrição “sacola” cujos CFOP foram de transferência para comercialização. Inclusive, as cópias das notas fiscais juntadas pelo autuado às fls. 488 a 490 trazem o CFOP 6102 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros). Nos termos do Anexo do Convênio S/N de 15/12/1970, que estabeleceu os mencionados códigos, utiliza-se 6102 nas vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento.

O CFOP 6102 se refere a mercadorias, que, em direito privado, é algo destinado à revenda. Conforme determina o CTN, o direito tributário não pode modificar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados na CF/88 para o fim de estabelecer efeitos fiscais.

Vejo que o autuado não trouxe ao PAF elementos suficientes para fundamentar a sua afirmação de que as tais sacolas não foram destinadas à revenda, já que os próprios documentos que juntou como provas apontam em sentido contrário. Também não foram apresentados comprovantes das alegadas devoluções e dos “lançamentos diferidos” (de dezembro para janeiro).

A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

Infração 03 caracterizada.

O contribuinte afirma que houve erro na determinação do valor devido na infração 01, pois a autuante teria simplesmente aplicado a alíquota correta, sem considerar os pagamentos efetuados em função da aplicação das alíquotas erradas.

Não é verdade. Conforme se observa nos demonstrativos de fls. 48 a 105, existem as colunas “VALORES DO ECF” e “VALORES CORRETOS”, sendo que o tributo exigido na coluna “DIF ICMS” resulta do cálculo

consistente da diminuição entre o valor resultante da aplicação das alíquotas corretas e as efetivamente utilizadas pelo impugnante.

Infração 01 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a homologação dos valores já pagos.

VOTO VENCEDOR (Em relação à Infração 03)

Discordo, com a devida vênia, do entendimento do ilustre Relator, quanto a sua Decisão de julgar procedente a terceira infração, a qual exige o ICMS de R\$ 320.036,02, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 2006 a 2008.

Dos milhares de itens submetidos à auditoria de estoque, entendo pertinente a alegação defensiva de que são indevidos os relativos aos códigos: “6000003”; “6000004”; “6000005” e “6000006”, por se tratarem de “sacolas para entrega de mercadorias vendidas” (material de embalagem), conforme consignados às fls. 179 e 185 para o exercício de 2006; 193 e 179, para o exercício de 2007, e 207 e 214, para o exercício de 2008, devendo ser excluídos da base de cálculo os valores relativos.

Da análise dos papéis de trabalho citados, se verifica que tais itens possuem numerários expressivos apenas nas entradas (cerca de 1.500 milhares de unidades por exercício), contudo, inexistindo registros das saídas, uma vez que, por se tratarem de material de embalagem, conforme argüido pelo contribuinte, ocorreram juntamente com as mercadorias comercializadas pela empresa autuada.

Assim, apesar de nas notas fiscais de aquisição consignar como natureza da operação “TRANSFERÊNCIA PARA COMERCIALIZAÇÃO”, consoante se verifica às fls. 487 a 490 dos autos, pela própria descrição dos produtos, entendo convincente a alegação de se tratar de material de embalagem, devendo tais itens ser excluídos do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, nos respectivos exercícios, conforme segue:

INFRAÇÃO 03 (AUDITORIA DE ESTOQUE)					
EXERCÍCIO		B. C. Auto de Infração	B. C. a Excluir	B. C. a Tributar	ICMS devido
2006		386.071,47	57.007,53	329.063,94	55.940,87
2007		636.104,05	60.593,13	575.510,92	97.836,86
2008		860.389,35	75.576,35	784.813,00	133.418,21
Total Infr. 3		1.882.564,87	193.177,01	1.689.387,86	287.195,94

Do exposto, voto pela Procedência Parcial da infração 03, no montante de R\$ 287.195,94, acompanhando o voto do Relator quanto às demais infrações.”

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionados às fls. 518 a 538, de início, aponta equívoco no valor consignado na Decisão recorrida, aduzindo que não foram considerados os valores efetivamente pagos e correspondentes às infrações 2 e 4, sendo correto o valor, pós-julgamento de primo grau, R\$367.170,62.

Referindo-se à infração 1, cujo autuante aduz irregularidades no levantamento quantitativo de estoque – entradas sem as correspondentes saídas -, diz que a acusação fiscal não se coaduna com o contexto fático e aponta duas ocorrências. A primeira refere-se ao destaque segregado dos encargos financeiros cobrados nas vendas que realiza a prazo – afirma que não representa saída de mercadoria -, enquanto que a segunda, refere-se à utilização de produtos nas suas operações de vendas, atinentes a materiais de uso e consumo que são utilizados corriqueiramente.

Com respeito à primeira ocorrência, diz que alguns valores relativos aos encargos financeiros incidentes nas suas operações de vendas a prazo foram destacados em notas individuais, o que foi equivocadamente compreendidos pelo Fiscal autuante como saídas sem a devida emissão da nota fiscal, contrariando também a legislação do ICMS da Bahia, no que concerne à forma de lançamento e emissão de nota fiscal dos encargos financeiros existentes nas vendas a prazo. Cita e transcreve o art. 219, § 8º, e 416, II, do RICMS/BA.

Diz que o Fiscal autuante lavrou o Auto de Infração analisando tão-somente o seu Inventário de Estoque, deixando de analisar o seu livro de Registro de Entrada ou dos próprios cupons fiscais colacionados à Defesa, o que comprovaria a regularidade da sua conduta frente à legislação posta. Chama a atenção para o fato de que a discrepância dos valores lançados chega a 90%, e assegura que não houve venda de mercadoria sem nota fiscal.

Aduz que uma fiscalização um pouco mais apurada detectaria a “situação descrita, o que, apesar de incomum, não traz qualquer prejuízo aos cofres públicos, nem configura qualquer

tentativa do recorrente de fraudar a legislação tributária.”. Cita e transcreve decisões deste CONSEF, referindo-se à busca da verdade material, que diz ter sido abandonada porque a autuação apegou-se “a circunstâncias subjetivas não albergadas pela legislação pátria para imputar maliciosamente práticas criminosas à Recorrente, desrespeitando o devido processo administrativo” – transcreve o art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal.

Discorre derredor do dever que tem fisco de averiguar materialmente os fatos ocorridos, comentando que “... foge ao bom senso e desperta muita estranheza o total despreparo da fiscalização praticada que, além de desconhecer a realidade do segmento de varejo, não se debruçou sobre todos os dados disponíveis ou formou prova contundente dos ilícitos tipificados antes de acusar injustamente o recorrente”. Transcreve lição do Professor Alberto Xavier, para dizer do dever de provar e ônus da prova no procedimento/processo tributário.

Aduzindo a necessidade de realização de novas diligências e/ou de perícia visando a obtenção da efetiva apuração dos fatos, diz que no exercício da “... busca da verdade real, constatada a existência de possíveis inconsistências, a atuação fiscal deveria motivadamente, com provas e circunstâncias fáticas aceitáveis, indicar caso a caso o seu inconformismo para correção do recorrente e não simplesmente passar à atitude condenável e imoral de acusar o contribuinte da prática de atos criminosos.”. Continua, asseverando que “...as supostas irregularidades apontadas nestes itens do Auto de Infração referem-se unicamente ao despreparo da fiscalização praticada que não teve o condão de exaurir a realidade dos fatos ocorridos, optando pela via mais fácil e condenável de supor que o recorrente teria vendido bens sem nota fiscal, quando esta, efetuou a escrituração nos mais restritos ditames legais”.

Referindo-se à existência de devolução de produtos, diz que na realização corriqueira das suas atividades, por força das mais diversas razões, encontra-se na situação da devolução por um consumidor insatisfeito da mercadoria comercializada e, ao realizar o desfazimento do negócio jurídico, há necessidade de se promover à anulação de todos os seus efeitos (civis e tributários). Nesse sentido, aduz que alguns dos valores destacados pelo Fiscal autuante como saída não comprovada, são efetivamente atinentes à devolução de mercadorias com o devido lançamento contábil - afirma que fará juntar aos autos as notas fiscais que teriam o condão de comprovar que as operações de saída de mercadorias supostamente não comprovadas, referem-se à devolução dos produtos relacionados.

Transcreve os artigos 651, 652 e 653 do RICMS/BA para dizer que há na legislação previsão que possibilita a operacionalização do desfazimento do negócio jurídico, qual seja: a) emissão de nota fiscal de entrada em nome do próprio estabelecimento, indicando os dados necessários à identificação da nota fiscal de saída da mercadoria e da pessoa que devolveu o bem; e b) efetivação do devido registro de entrada nos livros contábeis correlatos. Cita e transcreve lição de Roque Antonio Carraza e a jurisprudência do STJ.

Considerando que procedeu conforme determina a legislação, diz que o presente Auto de Infração deve ser julgado improcedente e, caso a documentação apresentada não tenha comprovado a regularidade da sua conduta, pugna pela realização de novas diligências e/ou perícia de maneira a analisar, operação por operação, os eventos imputados como infração.

Tratando das operações realizadas no final de um exercício e escrituradas no ano seguinte, diz que o Fiscal autuante ao analisar e confrontar a quantidade de mercadoria escriturada no livro de registro de entradas, com o número de saídas efetuadas e o saldo final existente em estoque, localizou suposta divergência referente a uma série de produtos sem a devida escrituração, o que redundou na equivocada presunção da realização de vendas sem o devido registro fiscal e a caracterização da infração previstas nos artigos 56 e 124, I, do RICMS.

Explicando os fatos, diz que no período das festas de final de ano há um aumento significativo das vendas realizadas, o que lhe obriga a efetuar a aquisição de um volume significativo de produtos visando suprir a imensa demanda e, por questões operacionais e de mero procedimento, não efetuou o registro da entrada das mercadorias no mês do ingresso efetivo, diferindo o

lançamento para o início do exercício subsequente (janeiro), “conforme se depreende das notas fiscais que serão oportunamente apresentadas, no qual a escrituração do ingresso se operou no exercício seguinte”. Reitera sua afirmativa de que não houve venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, e afirma que uma “...fiscalização mais atenta ou de competência apuraria facilmente a situação deste desencontro temporal entre a escrituração da nota de aquisição em face da nota de saída da mesma mercadoria, o que, apesar de incomum, não traz qualquer prejuízo aos cofres públicos, nem configura qualquer tentativa do recorrente de fraudar a legislação tributária”. Fala que sua conduta, em verdade, beneficia o Fisco na medida em que ocasiona o diferimento do desconto do crédito do ICMS apurado na aquisição do bem para o exercício posterior. Cita Decisão do TIT de São Paulo para dizer do afastamento da multa na hipótese de inexistência de prejuízo ao erário.

Lembra que o setor de varejo, sobretudo na época do Natal, costumeiramente acaba incorrendo nestas situações incomuns que só prejudicam o próprio contribuinte em prol do Erário, e que bem por isso, estranha a total falta de sensibilidade e de conhecimento prático do Fiscal autuante que antes mesmo de apurar ou comprovar que o recorrente teria vendido mercadorias sem nota fiscal.

Pugna pela improcedência da autuação, considerando que agiu em conformidade com a legislação.

Tratando do que entende ser seu direito ao crédito de ICMS incidente sobre os encargos financeiros praticados nas vendas a prazo, diz que efetua vendas a vista e a prazo que podem ser financiadas com recursos próprios ou de terceiros, reconhecendo que nos casos das vendas financiadas com recursos próprios há a incidência do ICMS sobre o valor total da operação, incluindo os acréscimos financeiros. Entretanto, os acréscimos financeiros incidentes sobre as vendas financiadas, recebidos pelo recorrente após a venda da mercadoria, não constituem a base de incidência do ICMS.

Discorre rapidamente a respeito dos fatos que geram a incidência do ICMS, asseverando que a base de cálculo do imposto é constituída do valor da operação, integrando seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, descontos concedidos sob condição, bem como o valor de mercadorias dadas em bonificação. Nesse sentido, diz que a impossibilidade da cobrança do ICMS sobre valores oriundos de acréscimos ou encargos financeiros em momento posterior à venda reflete o entendimento da doutrina a respeito do instante em que ocorre a subsunção do fato à norma. Cita e transcreve o art. 116 do CTN, reitera que uma vez acabada a operação de compra e venda, concreta a hipótese de incidência do imposto apenas e tão somente sobre o valor da mercadoria no momento especificado.

Ainda tratando do tema, diz que os valores auferidos em razão do pagamento financiado não têm qualquer relação ao ato jurídico tributário, e que tal exigência não tem previsão constitucional, conforme artigo 155, II, da Constituição Federal. Quanto à inconstitucionalidade suscitada, diz que propôs demanda declaratória, ainda pendente de julgamento no Poder Judiciário. Transcreve trecho do julgado do STF no Recurso Extraordinário nº 101.1 03-0/RS, para dizer que o entendimento do relator é de que estaria ocorrendo uma distorção caso fosse admitida a incidência do ICMS sobre os encargos financeiros.

Dá como certo que há violação do princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, da Carta Magna, porque lhe está sendo imposto o ônus de um tributo em valor superior àquele suportado na venda à vista, haja vista que nas vendas a prazo apenas receberá o que lhe cabe em 30 dias ou mais, “...restando evidente que a cobrança do ICMS sobre os acréscimos financeiros não corresponde à base de incidência do gravame e nem à riqueza auferida pelo recorrente.”.

Também dá como certo que há atentado ao princípio constitucional da isonomia, previsto no artigo 5º, caput e 150, II, da Constituição Federal, pois, “...nem todas as empresas operam com vendas financiadas com Recurso próprio da forma como acima mencionado. Algumas empresas efetuam suas vendas através de um sistema peculiar, que não obstante possa ser chamado de

venda à vista é, em verdade, uma venda financiada, já que vendem seus produtos aos clientes e lhes permitem o pagamento por meio de um cartão de crédito especial, geralmente da própria loja ou de empresa a esta conveniada”.

Entendendo indevida a exigência do ICMS sobre os aludidos consectários, e com fundamento nos dispositivos constitucionais que regulamentam a exigência do ICMS, na Súmula nº 237 do STJ e em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, pugna pela improcedência da autuação.

Com respeito à infração 03, diz que apesar de afastadas algumas mercadorias por se tratarem de produtos adquiridos para uso e consumo, equivocou-se a Junta de Julgamento Fiscal quando não excluiu os itens "6000002" e "6000007", também adquiridos para uso e consumo. Esclarece que o item "6000002" descrito como "PAPEL MANILHA 70x60 PCT" é rolo de papel para ser colocado nos toaletes do recorrente para utilização por parte dos funcionários e clientes, e que o item "6000007" descrito como "sc PL BR 16x24xO.03 PCT 200", refere-se à sacola (SC) plástica (PL), tais como os itens já excluídos. Nessa senda, entendendo que as mercadorias referidas não foram comercializadas sem nota, diz que devem ser desconsideradas no cálculo do suposto ICMS devido no presente Auto de Infração.

Referindo-se à multa aplicada e referindo-se ao art. 150 da Constituição Federal, assevera que é confiscatória e desproporcional. Discorre derredor do texto constitucional, da sua aplicabilidade e dos princípios nele insculpidos, inclusive o direito à propriedade. Cita Bernardo Ribeiro de Moraes.

Com base nos princípios que citou, diz que há de se concluir que as garantias dadas ao contribuinte envolvem a dosagem da punibilidade a ser aplicada em virtude de eventual descumprimento de obrigação tributária. Nesse sentido, diz que a valoração da multa deve estar em perfeita consonância com o princípio que veda o confisco na exigência exacional, sob pena da ocorrência de dilapidação do patrimônio do infrator da obrigação fiscal. Cita Paulo Cesar Saria de Castilho.

Cita também Heron Arzua e Dirceu Galdino, além de José Eduardo Soares de Melo, para dizer da natureza jurídica da multa e da indenização, referindo-se ao caráter confiscatório da multa aplicada.

Diz que os Tribunais têm reduzido as multas flagrantemente confiscatórias. Cita entendimento do STF. Ponderando, diz que ante a constitucionalidade, a previsão legal e a boa-fé da conduta do recorrente, bem como as falhas e omissões do próprio Fisco Estadual, deve a Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do seu patrimônio do recorrente, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado da Bahia e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por derradeiro, requer que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração em exame e, subsidiariamente, requer seja reduzida a multa confiscatória aplicada a percentuais condizentes com a situação concreta. Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial, a juntada de novos documentos e a realização de diligências e/ou de perícia.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, fls. 543/545, inicialmente registra que as infrações 2 e 4 foram expressamente reconhecidas pelo recorrente, e os valores exigidos foram recolhidos com o benefício da Lei nº 11.908/10.

Referindo-se à tese recursal atinente às infrações 1 e 3, diz que assiste razão à Recorrente quando pretende excluir os itens 600003 e 600005, entendendo que se aplica perfeitamente aos itens 6000002 e 6000007, já que estes, apesar terem sido remetidos com CFOP de comercialização, também não foram registradas saídas (fl. 474) e têm descrição compatível com material de uso e consumo (sacolas plásticas e papel toalha).

Com respeito à inclusão ou não dos juros na base de cálculo do ICMS, diz que a matéria é tratada

com clareza pela legislação, assim como sedimentada na Jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Refere-se ao art. 13, parágrafo 1º, da LC 87/96, e ao art. 17 da Lei Estadual nº 7.014/96, para asseverar que em ambas as normas há previsão de que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente aos juros. Cita decisões do STJ para dizer que a matéria já foi analisada por diversas vezes, tendo pacificado o entendimento de que os encargos financeiros cobrados pelo vendedor devem integrar a base de cálculo do ICMS, o que não ocorre quando tais encargos são decorrentes de operação financeira sujeita ao IOF.

Opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

Em despacho à fl. 546, a ilustre Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia, Procuradora do Estado – PGE/PROFIS/NCA -, opina pelo improvimento do Recurso Voluntário em razão de não ter o contribuinte comprovado que os itens referentes às infrações 1 e 3 se referem a material de uso e consumo, conforme informação fiscal. Na mesma peça processual, há o “*de acordo*” da Dra. Paula G. Morris Matos, Procuradora Assistente do NCA.

Na assentada de julgamento o recorrente distribuiu entre os membros desta Câmara “*memoriais*”, que também fez juntar aos autos, reiterando as razões já expendidas no seu Recurso.

VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 4ª JFJ deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0263-04/11 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação à infração de nº 3, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifico que, à época do julgamento levado a efeito pela douta 4ª Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se alteração no Art. 3º do RPAF, cuja redação abaixo transcrevo:

“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.” (grifo do Relator)

Isto posto, à luz da norma acima transcrita, e considerando que o valor exonerado pela Decisão recorrida é inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), VOTO pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Ofício, o que torna definitiva a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso Voluntário, cinge-se às infrações 1 e 3 que exigem do recorrente ICMS em razão do recolhimento a menos nos exercícios de 2006 a 2008, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas; e da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados.

Por primeiro, antes de adentrar ao mérito das autuações, devo me reportar à indicação de que houve equívoco no valor consignado na Decisão recorrida, aduzindo que não foram considerados os valores efetivamente pagos e correspondentes às infrações 2 e 4. Em verdade, em que pese restar consignado o valor de R\$403.922,52 e de R\$460,00, incluindo valores efetivamente pagos pelo recorrente, há que se destacar que na própria Decisão recorrida também está consignado que devem ser homologados os valores já pagos, conforme expresso “*com a homologação dos*

valores já pagos”, o que significa dizer que não mais serão exigidos aqueles valores pagos pelo recorrente correspondente às infrações 02 e 04.

Quanto ao pedido de novas diligências de maneira a se analisar operação por operação, os eventos imputados como infração, entendo que não há motivos para tanto, pois, com os elementos presentes aos autos é perfeitamente possível se construir convencimento derredor da matéria, sobretudo porque as tão festejadas provas que seriam jungidas aos autos, não foram, o que nos remete ao texto do art. 143 do RPAF/99.

Com respeito à infração 1, as razões recursais concentram-se na tese de que a acusação fiscal não se coaduna com o contexto fático e aponta duas ocorrências. De uma, diz que os fatos referem-se ao destaque segregado dos encargos financeiros cobrados nas vendas que realiza a prazo. De duas, que o Fiscal autuante teria lavrado o Auto de Infração com base no seu Inventário de Estoque, sem analisar o seu livro de Registro de Entrada ou dos próprios cupons fiscais colacionados à Defesa.

De início, há que se esclarecer que o recorrente incorre em equívoco quando assevera que a infração 1 deriva de levantamento de estoques. Em verdade, a autuação, bem como o levantamento fiscal, baseou-se nas vendas realizadas pelo recorrente – ECF's -, conforme se pode verificar das planilhas anexas ao Auto de Infração.

O recorrente se insurge contra a acusação fiscal com o argumento de que em razão da forma de lançamento e emissão de nota fiscal dos encargos financeiros existentes nas vendas a prazo, a divergência de valores lançados chega a 90% do montante original, o que confrontado com os números da autuação que teve alicerce no seu estoque, enseja divergência de mesmas proporções.

Da análise dos fatos e das peças processuais, pude constatar que, independentemente de se discutir a veracidade e procedência das alegações recursais, o recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos que pudessem combater as acusações fiscais feitas pelo autuante, ainda que tenha muito se referido às provas que juntaria em momento oportuno. De todo modo, há que se destacar que a imputação fiscal advém de dados fornecidos pelo próprio recorrente. Nesse sentido, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida, ainda que entenda que a festejada juntada posterior de documentos pertinentes à autuação pudesse ter o condão de elidir total ou parcialmente a acusação fiscal.

Quanto à alegação de que não foram considerados outros elementos além do Inventário de Estoque, vê-se nos autos, fls. 48 a 105, que o recorrente, como dito alhures, equivoca-se. O fato é que o levantamento fiscal foi construído com base nas vendas do Sujeito Passivo, conforme se pode verificar nas planilhas elaboradas pelo Fiscal autuante, cujo detalhamento destaca, em colunas os valores correspondentes às vendas com ECF – “VALORES DO ECF”, “VALORES CORRETOS” e “DIF ICMS”, o que contraria a tese recursal.

Quanto à alegação que não pode incidir o ICMS sobre os encargos financeiros incidentes nas operações de vendas a prazo, entendendo que o ICMS deve incidir apenas sobre as operações de mercancia, vejo que a Decisão recorrida tem fundamento nos preceitos legais contidos na LC nº 87/96, em seu art. 13, I, c/c §1º, II, alínea "a" e nos artigos. 17, I, c/c § 1º, II, "a", da Lei 7.014/96 e 54, I, alínea “a”, do RICMS.

Na questão que se aprecia, com base nos elementos trazidos ao PAF, e na própria confissão do cometimento da infração apontada, não restam dúvidas quanto ao fato de que se está frente a um ilícito fiscal, dado que os encargos financeiros foram acrescidos ao valor final das vendas promovidas pelo recorrente, razão pela qual devem ser incorporados à base de cálculo do ICMS, por expressa determinação legal. Nessa esteira, também não merece reparo a Decisão recorrida.

Com respeito à existência de operações de devolução de produtos, vejo que são plausíveis as razões recursais, entretanto, o que não há nos autos são as provas necessárias a provar o alegado, em que pese afirmar o recorrente que faria juntar aos autos as notas fiscais que teriam o condão

de comprovar que parte das operações de saída de mercadorias supostamente não comprovadas refere-se à devolução dos produtos relacionados. Mesma sorte tem a alegação de que há volume substancial de operações realizadas no final de um exercício e escrituradas no ano seguinte. Do mesmo modo, é aceitável a alegação recursal, contudo, o que se verifica é que o recorrente não faz juntar aos autos os documentos que comprovariam o alegado, restando apenas a emblemática e recorrente assertiva: *“conforme se depreende das notas fiscais que serão oportunamente apresentadas, no qual a escrituração do ingresso se operou no exercício seguinte”*.

Por tudo o quanto dito, entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida quanto à infração 1.

Quanto à infração 3, cinge-se o Recurso Voluntário à irresignação da manutenção da exigência fiscal incidente sobre os itens "6000002 - PAPEL MANILHA 70x60 PCT" e "6000007 - SC PL BR 16x24xO.03 PCT 200", adquiridos para uso e consumo.

O recorrente esclarece que o primeiro item é rolo de papel para ser colocado nos toaletes do recorrente para utilização por parte dos funcionários e clientes, enquanto que o segundo item é sacola (SC) plástica (PL).

Com respeito aos itens 600002 e 600007, mantidos na exigência fiscal, vejo que assiste razão à Recorrente. O voto vencedor da Decisão recorrida consigna que *“... apesar de nas notas fiscais de aquisição consignar como natureza da operação “TRANSFERÊNCIA PARA COMERCIALIZAÇÃO”, consoante se verifica às fls. 487 a 490 dos autos, pela própria descrição dos produtos, entendo convincente a alegação de se tratar de material de embalagem, devendo tais itens ser excluídos do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, nos respectivos exercícios ...”*. Nessa senda, quanto ao item "6000007 - SC PL BR 16x24xO.03 PCT 200", resta patente que não se pode exigir ICMS sobre tais operações.

Também não se pode exigir ICMS sobre as operações que envolvem o item "6000002 - PAPEL MANILHA 70x60 PCT" porque se referem a material para uso e consumo e, apesar terem sido remetidos com CFOP de comercialização, também não foram registradas saídas (fl. 474), devendo, portanto, ter o mesmo tratamento dado pela Junta de Julgamento Fiscal para os itens excluídos. Quanto a este item, há que se destacar que até seria possível a glosa dos créditos, entretanto, tal glosa implicaria em uma acusação fiscal distinta da que foi feita, o que não se cogita em fazer nesses autos.

Considerando as exclusões feitas neste julgamento, cujo demonstrativo segue abaixo, reduzo o valor da exigência fiscal para R\$286.449,23.

Exercício	Código	Descrição	B.C. a Excluir	Alíquota	ICMS Indevido
2006	60000002	Papel Manilha 70 x 60 Pct	471,38	17%	80,13
2006	60000007	SC PL BR 16x24xO.03 PCT 200	1.156,92	17%	196,68
2007	60000002	Papel Manilha 70 x 60 Pct	533,39	17%	90,68
2007	60000007	SC PL BR 16x24xO.03 PCT 200	476,47	17%	81,00
2008	60000002	Papel Manilha 70 x 60 Pct	151,15	17%	25,70
2008	60000007	SC PL BR 16x24xO.03 PCT 200	1.603,13	17%	272,53
Total do Imposto cobrado a maior					R\$ 746,72

Os valores que deram azo à redução feita neste voto são aqueles constantes às fls. 101, 301 e 915 para os anos de 2006, 2007 e 2008, respectivamente, do levantamento quantitativo elaborado pelo Fiscal autuante – mídia CD, fl. 45 do PAF.

Atinente as arguições de inconstitucionalidade, não serão apreciadas por este órgão julgador em razão da incompetência deste CONSEF, a rigor do art. 167, I, do RPAF/99.

Com respeito às multas aplicadas e incidentes sobre os lançamentos tributários, derivam e tem previsão expressa em Lei nº 7.014/96. Nesse sentido, em que pese entender estarem as referidas multas em patamar exacerbado, não compete a este julgador discuti-las, muito menos modificá-

las. Entretanto, na situação que couber e atendido o contido no a art. 169, § 1º, poderá o Contribuinte dirigir Recurso à Câmara Superior, ao apelo da equidade, requerendo a dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal.

Pelo exposto, alinhado com ao entendimento exarado pela d. PGE/PROFIS, primeiro Parecer, e com fundamento na legislação que orientou a lavratura do presente Auto de Infração, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, reduzindo a exigência fiscal em R\$746,72.

Os valores efetivamente recolhidos e que dizem respeito ao Auto de Infração em apreço devem ser homologados, de maneira que não se exija do recorrente, valores em duplicidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **115484.0001/10-0**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$403.175,80**, acrescido das multas de 70% sobre R\$286.449,22 e 60% sobre R\$116.726,58, previstas no art. 42, incisos III, II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XX da mesma Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS