

A. I. Nº - 140779.0001/10-0  
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S/A.  
AUTUANTE - PETRÔNIO ALBERTO DA FONSECA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 11.04.2012

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0041-02/12**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Arguição do autuado quanto à eliminação de duplicidade das saídas, tendo em vista os registros relativos à cobrança de juros e do aumento das entradas por ter lançado as notas fiscais de entradas no exercício seguinte, resultam em aumento das omissões de saídas. Mantida a exigência nos valores originais. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM NORMAS REGULAMENTARES. O sujeito passivo não traz aos autos qualquer elemento de direito ou de fato que elida a exigência. Infração caracterizada. 3. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. JUROS. Compõem a base de cálculo do ICMS os juros recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias. Infração caracterizada. Não acolhidas as arguições de nulidade e pedido adicional de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2010, exige débito no valor histórico de R\$241.754,06, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$223.295,94. Multa de 70%;

Infração 02 – escriturou livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares. Multa no valor de R\$ 280,00;

Infração 03 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$18.178,12. Multa de 60%.

O sujeito passivo, às fls. 116 a 140 dos autos, reproduz inicialmente o que entende que lhe foi imputado conforme segue:

- (i) “falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente de falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”;
- (ii) recolhimento a menor do ICMS em decorrência de “erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”;
- (iii) utilização indevida de crédito de ICMS “referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária”; e
- (iv) recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Alega erros da fiscalização, informa a respeitabilidade do autuado e se insurge quanto a prazo de 30 dias para apresentar defesa, face ao elevado número de operações, requerendo revisão, destacando a existência de inconsistências.

Quanto à infração 01, afirma existir inconsistências no levantamento quantitativo, conforme segue: “(i) o destaque segregado dos encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo realizadas pela Defendente, o que não representa, de modo algum, uma saída de mercadoria; (ii) a utilização de produtos na operação de venda da Defendente, atinentes a materiais de uso e consumo que são utilizados corriqueiramente.”

Consigna, relativamente ao item “i”, que conforme documentação trazida aos presentes autos (documentos inclusos) e da leitura da própria autuação efetuada, alguns valores relativos aos encargos financeiros incidentes nas operações de vendas a prazo efetuadas pela Defendente foram destacados em notas individuais e indevidamente compreendidos pelo Agente Fiscal como saída sem a devida emissão da nota.

Afirma que, às fls. 01/02 do mencionado relatório de 4.395 páginas, o produto “Pasta Carteiro Republic VIX I” era vendido pelo preço unitário de R\$ 29,99 (vinte e nove reais e noventa e nove centavos) e somente 01 (um) lançamento destacado no valor de R\$ 2,42 (dois reais e quarenta e dois centavos). Consigna que o Agente Fiscal lavrou o presente auto de infração analisando tão somente o Inventário de Estoque da Defendente.

Relativamente ao item “II”, aduz que, conforme análise do levantamento efetuado pelo Agente Fiscal, alguns dos produtos descritos como saída não comprovada são, na realidade, produtos utilizados nas operações de venda da Defendente (uso e consumo), exemplifica com os produtos “sacolinha camis. 38X45X0.2”, cadastrado sob o código 6000004, no qual houve a entrada de 288 (duzentas e oitenta e oito) unidades e nenhuma saída registrada. Complementa que, conforme se depreende da leitura do Estatuto Social da Defendente, o objeto social da mesma consiste no comércio em geral, do qual há necessidade da utilização de sacolas plásticas para a entrega do bem comercializado ao consumidor final e foram consideradas como saídas não comprovadas de mercadorias. Reproduz decisões do CONSEF: AI. 206915.0003/01-1- Órgão Fazenda: Bahia - 2ª Câmara De Julgamento Fiscal - Data de publicação: 31/12/1969) e AI. 274068.0020/01-7 - Órgão Fazenda: Bahia - 1ª Câmara de Julgamento Fiscal - Data de publicação: 31/12/1969.

Defende a busca da verdade material e solicita diligência para corrigir os equívocos.

Argui o direito de efetuar devoluções, consignando que na hipótese de pequenos erros formais porventura por ele realizados, quando da emissão das notas fiscais que representaram a devolução da mercadoria, salienta que esses equívocos não maculam o direito ao crédito exercido e, muito menos, tornam viciada a totalidade da escrituração contábil efetuada.

Pede a realização de novas diligências e/ou de perícia de maneira a analisar, operação por operação, os eventos imputados como infração.

Aduz que, em relação à aquisição de alguns bens para revenda em dezembro de cada ano, 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.

Destaca que em momento algum houve a efetivação de venda de mercadorias sem nota fiscal, ato completamente ilícito e refutado com toda veemência pela Defendente, mas sim mera irregularidade no momento de escrituração das notas de aquisição das mercadorias que foi efetuada após a venda das mesmas.

Conclui que, considerando o cumprimento de suas obrigações tributárias, bem como a escrituração contábil efetuada encontrar-se em total conformidade com a legislação pátria, deverá o presente auto de infração ser julgado improcedente nestes aspectos.

Passa a argumentar e defender o direito ao crédito de ICMS incidente sobre os encargos financeiros praticados nas vendas a prazo, financiadas com recursos próprios.

Aduz que o ICMS é um imposto que tem como fato gerador a operação relativa à circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, fornecimento de mercadorias com prestações de serviços, e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Entende que a base de cálculo do ICMS constitui-se no 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.

Alinha que, de fato, os valores auferidos em razão do pagamento financiado não têm qualquer relação ao ato jurídico tributário, por se tratarem de meros acréscimos decorrentes do financiamento praticado com recursos próprios, não encontrando guarida na previsão constitucional de incidência do gravame (artigo 155, inciso II, da Constituição Federal).

Visando afastar a inconstitucional exigência da exação em testilha, propôs demanda declaratória (documentos inclusos), com pedido do creditamento extemporâneo dos valores indevidamente recolhidos a este título, restando a aludida demanda pendente de julgamento no Poder Judiciário.

Alega violação do princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, da Carta Magna, uma vez que o contribuinte arca com o ônus do tributo em valor superior àquele suportado na venda à vista, só vindo a receber por tal venda 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 pela defendant, bem como viola o princípio constitucional da isonomia, previsto no artigo 5º, *caput* e 150, inciso II, da Constituição Federal, pois é do conhecimento geral que 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.

Conclui que, diante da interpretação dos dispositivos constitucionais que regulamentam a exigência do ICMS, consubstanciada no entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, pelo Superior Tribunal de Justiça (Súmula nº 237) e em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, evidencia-se a improcedência do Auto de Infração em tela, o qual aponta como indevida a exclusão da base de cálculo do ICMS os encargos/acréscimos financeiros cobrados nas vendas a prazo realizadas com recursos próprios da Defendente.

Prosseguindo nas razões de improcedência, afirma que a autuação por parte consistente na indevida apropriação de créditos pela Defendente, nos moldes do artigo 97, inciso IV, alínea “b” e nos artigos 124 e 356, todos do Regulamento do ICMS. Todavia, aludida assertiva não se coaduna com a veracidade fática existente, consoante abaixo restará devidamente comprovado.

Alinha que as operações sujeitas à sistemática da substituição tributária não concedem ao contribuinte o direito ao cálculo do crédito do imposto, consoante abaixo demonstrado, citando o art. 356 do RICMS/BA. Todavia, o parágrafo 3º do artigo acima mencionado, excepciona as hipóteses em que os contribuintes poderão calcular o crédito do ICMS.

Argumenta que, justamente no caso em tela, as mercadorias indicadas pelo Agente Fiscal ensejam à possibilidade do cálculo do crédito do imposto, uma vez que não o enquadra como contribuinte substituído.

Conclui que, relativamente ao tópico acima indicado, restou devidamente comprovada a irregularidade do Auto de Infração lavrado, devendo o mesmo ser julgado improcedente, com base na mais balizada doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Passa a arguir sobre o equívoco da formação da base tributável da indevida aplicação da alíquota em operações internas.

Aduz ao elaborar a base de cálculo da incidência tributária em testilha, houve a formação indevida da base de cálculo pelo Agente Fiscal, uma vez que não foram considerados os valores já recolhidos com a alíquota indevida, sendo cobrada a totalidade da alíquota aplicável.

Com efeito, conforme se depreende de perfunctória leitura do Auto de Infração lavrado, Agente Fiscal não efetuou a dedução do montante já recolhido utilizando a alíquota supostamente a menor (17% - dezessete por cento), das operações internas sujeitas à alíquota de 27% (vinte e sete por cento).

A título exemplificativo, esclarece o cálculo do primeiro evento indicado na capitulação do presente auto:

Data Ocorr	Data Venc	Base de cálculo	Alíq %	Multa (%)	Valor histórico	Valor real
31/01/2006	09/02/2006	880,22	27,00	60,00	237,66	237,66

Conclui que, com base nas assertivas acima mencionadas, o presente Auto de Infração deverá ser declarado nulo de pleno direito, em razão do indevido cálculo apresentado pelo Agente Fiscal, prestigiando-se a mais balizada doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Considera a multa confiscatória, tendo em vista o cometimento de supostas infrações, foram aplicadas à Defendente as penalidades previstas no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, com base no art. 150, IV da CF.

Resume suas arguições conforme segue:

*a) é patente a arbitrariedade cometida pelo sr. Agente Fiscal ao imputar à Defendente o cometimento de ilícitos à legislação tributária de extrema gravidade, tais como a aquisição e venda de mercadorias sem nota fiscal, sem ao menos elaborar análise exauriente da situação fiscal apresentada ou conceder prazo hábil para tanto, demonstrando verdadeiro despreparo ou falta de competência da fiscalização realizada, que incorreu em erros e em equívocos básicos no processamento de informações, perpetuando inescusáveis violações à legislação aplicável; e*

*b) são totalmente improcedentes todas as imorais e condenáveis práticas tipificadas na autuação praticada - uma vez que a Defendente não vende, nunca vendeu e nunca venderá mercadorias sem nota fiscal e/ou pratica qualquer outro ilícito penal nos moldes presunidos pelo Agente Fiscal, de modo que se torna imperiosa a realização de prova pericial e/ou de diligências complementares, com ciência/participação da Defendente, visando exaurir os fatos alegados na defesa, incluindo o contexto probatório apresentado por amostragem em face da total impossibilidade fática de apreciação de cada uma das milhares de operações fiscais tipificadas pelo Agente Fiscal (que teve meses para tanto) em ínfimos 30 (trinta) dias.*

#### **QUANTO AO MÉRITO:**

*“a) existem diversas inconsistências no Auto de Infração lavrado, sendo imperioso destacar as seguintes ocorrências: (i) o destaque segregado dos encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo realizadas pela Defendente, o que não representa, de modo algum, uma saída de mercadoria para fins tributários; (ii) a utilização de produtos na operação de venda da Defendente, atinentes a materiais de uso e consumo que são utilizados corriqueiramente;*

*b) parcela dos valores autuados se refere à devolução de mercadorias de consumidores finais em que simplesmente foram cumpridas as exigências previstas na legislação visando desconstituir o negócio efetuado, sendo certo que, se houve pequenos equívocos no cumprimento de deveres acessórios/instrumentais sem qualquer prejuízo ao Erário, estes não possuíram o condão de anular a integralidade do procedimento adotado;*

*c) a penalidade imputada restou totalmente arbitrária, uma vez que a escrituração da entrada dos produtos no estabelecimento da Defendente para uso e consumo foi efetuada*

*nos moldes previstos na legislação de regência e, na hipótese da ocorrência de pequenos equívocos formais no momento do lançamento contábil efetuado, esses erros não ocasionaram qualquer dano ao Erário, devendo, por esse modo, ser integralmente afastada a multa imputada ou, subsidiariamente, seja a penalidade calculada sobre os eventos em que houve a escrituração equivocada, e NUNCA sobre a integralidade das operações realizadas no período;*

*d) é equivocada e ilegal/inconstitucional a exigência do ICMS sobre os encargos financeiros incidentes nas vendas a prazo efetuadas pela Defendente, por desvirtuar a base de cálculo constitucionalmente prevista para o imposto em testilha; e*

*e) por fim, o percentual de multa estipulado pelo sr. Agente Fiscal em todas as hipóteses viola os mais comezinhos princípios jurídicos, em especial, o direito ao não confisco e o direito de propriedade, preconizados no Texto Constitucional, devendo ser, no mínimo, reduzido por este Colendo Órgão Julgador.”*

Pede a insubsistência/nulidade plena e irrestrita do Auto de Infração, subsidiariamente, caso não sejam reconhecidos os argumentos da Defendente – o que não se acredita -, requer seja reduzida a multa confiscatória aplicada a percentuais condizentes com a situação concreta.

Pede que, em todas as hipóteses, caso a Autoridade Fiscal não reconheça de plano o caráter inócuo da instrução praticada na lavratura do AIIM atacado, 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, sempre com a sua participação/ciência nos moldes pugnados preliminarmente, visando à comprovação das alegações efetuadas, sob pena de violação dos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

Por fim, protesta pelo seu direito à posterior juntada do instrumento de procuração e da competente documentação societária, com fundamento nos artigos 5º, §1º, da Lei 8.906/94, e 37, do Código de Processo Civil.

O autuante, às fls. 169 a 170, apresenta a informação fiscal arguindo que o contribuinte supra qualificado, embora tenha apresentado suas razões de defesa em tempo hábil, não questionou e sequer mencionou as infrações nº 01 – 04.05.01 e 02- 16.04.06 do supra mencionado Auto de Infração, conforme pode ser observado nas fls. 117 do presente PAF, onde o patrono da autuada descreve as violações (infrações), onde identificamos que das quatro mencionadas, apenas uma delas, a infração 03, foi objeto deste Auto de Infração. Diante do exposto, resta-nos apenas contestar a defesa apresentada, no tocante a infração 03 – 03.02.05, que trata do recolhimento a menor do ICMS, em razão da não inclusão dos encargos financeiros (juros), cobrados do adquirente em razão de financiamento da própria loja, na base de cálculo das mercadorias tributadas vendidas através de ECF's (Emissoras de Cupom Fiscal), conforme demonstrado nas fls. 105 a 114. Nesse quesito, o RICMS é inequívoco, e prescreve no ART. 54:

*Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

*I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:*

*a) 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;*

Afirma que o patrono do Autuado tenta em vão justificar o injustificável, alegando uma pretensa inconstitucionalidade da legislação estadual, que não lhe compete analisar ou opinar.

Conclui que, diante da legalidade do lançamento, da realidade dos fatos, das provas materiais acostadas, da ausência de questionamento ou razões de defesa em relação às infrações 01 e 02, e do visível caráter eminentemente procrastinatório da defesa em relação à infração 03, pede pela Procedência total do Auto de Infração.

A 2<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ DE ORIGEM, para que o autuante apresentasse a informação fiscal relativas às arguições da defesa, às fls. 119 a 130, concernentes à infração 01 (levantamento quantitativo de estoque).

O autuante, às fls. 241 a 244 dos autos, responde a diligencia solicitada afirmando que o autuado não traz elementos consistentes para a defesa, como levantamento, documentos que embase as suas arguições, tranando doutrina e decisões que nada contribuem para a lide em questão.

Quanto ao levantamento de estoque, afirma alegar à autuada que, nos levantamentos dos estoques realizados, não foram considerados alguns procedimentos operacionais, típicos da atividade do contribuinte, que a seu ver, não foram observados, comprometendo o todo, conforme descritos: I. Omissão de Saídas de “encargos” como mercadoria fosse; II. Omissão de saídas de produtos adquiridos para uso ou consumo; III. Devolução de vendas (Entradas) de mercadorias, como saídas omitidas; IV. Da escrituração extemporânea de entradas.

Responde o autuante ao Quesito I – Alude que fazendo-se uma analise superficial do quesito supra mencionado, parece até uma verdade inquestionável, mas ao debruçar sobre o assunto, observa que o ponto I é no mínimo intrigante, na medida em que os arquivos Sintegra (matéria prima básica) enviados pelo contribuinte, descreve como mercadorias (com varias descrições e códigos diferentes) o que o patrono da autuada afirma ser “Encargos” (juros sobre vendas a prazo), vide texto dos parágrafos 1º e 2º das fls.119, e fls.195 a 234, anexadas com a defesa.

Responde ao Quesito II – Afirma que a defesa não procede, na medida em que o autuante, ao selecionar as mercadorias para a realização dos levantamentos dos estoques, excluiu todas as notas fiscais com CFOP’s (Código Fiscal de Operações), relativos às entradas de mercadorias para uso e consumo próprio e Ativo Fixo, além de outras que pudesse comprometer o resultado final. Segundo anexo, relatório dos CFOP’s e respectivas descrições, utilizados nos levantamentos. Para complementar, afirma o autuante, o representante legal do Autuado, não relaciona nem anexa nenhuma cópia de documento de controle interno (parafiscal) ou NF de entrada (aquisição/transferência) que comprove a destinação de tais produtos e seus respectivos códigos, para uso ou consumo.

Responde ao Quesito III - Neste quesito, conforme consta às fls. 125, <sup>a</sup> 3 e 4, argumenta que as alegações que as saídas omitidas eram na verdade devolução de vendas, portanto entradas, não corresponde a veracidade dos fatos, pelos razões que se seguem: *1. Nos levantamento levados a efeito, todas as NF’s com CFOP’s de devolução, tanto de compra como de venda foram consideradas, conforme Anexos I e II desta informação. 2. Se houve alguma devolução de mercadoria, entre as selecionadas para o roteiro de estoque, seja de compra ou de venda, e o contribuinte emitiu o respectivo documento fiscal, especificando corretamente, o código, discriminação e unidade e quantidade, e informou no campo apropriado o CFOP correto da operação, efetuou os lançamentos pertinentes, nos livros e nos registros Sintegra, não há como alegar que tais operações não foram consideradas para efeito do levantamento do estoque ou as foram de forma diversa da realidade fática. 3. Concluindo, se por alguma razão existirem em poder do contribuinte, NF’s de devolução de vendas(Entradas) não lançadas, referentes ao períodos fiscalizados, ao serem apresentadas e agregadas ao processo, agravarão ainda mais as omissões de saídas, pois os outros componentes do calculo, EI(estoque inicial) ; EF(Estoque final) e Saídas com notas fiscais, permanecerão inalterados, variando positivamente apenas o volume das entradas contabilizadas, conforme exemplo abaixo:*

*EX: Saídas Omitidas= Saídas Totais (EI + Entradas – EF) – Saídas c/ NF.*

Observa que, de acordo com a formula acima, quanto maior for o volume das entradas, sem a variação quantitativa positiva do Estoque Final ou das Saídas c/ NF’s, maior será o volume das Saídas Totais e por consequência o das Saídas Omitidas.

Responde ao Quesito IV – Assegura que em relação a este quesito, vide fls. 128 e 129, o representante da autuada surpreende ao afirmar que, uma empresa do porte das Lojas Americanas, que negocia suas ações na Bolsa de Valores, não dispõe de capacidade operacional

para registrar e cadastrar as mercadorias, dentro do mesmo exercício em que se deu a entrada física das mesmas, alegando o pico de vendas de fim de ano, “diferindo” tal procedimento, para o exercício seguinte. Alega também, que tal processo não causa nenhum prejuízo ao erário, em decorrência do aproveitamento do respectivo crédito também de forma extemporânea.

Entretanto, alinha o autuante, nestas grandes empresas se a gestão é integrada, e o controle é rígido, como não registrar nem cadastrar no sistema de estoque a entrada física da mercadoria no momento da sua ocorrência, e mesmo assim, providenciar o pagamento do fornecedor em tempo hábil, especificar o produto, disponibilizá-lo para comercialização no menor tempo possível, fazer a reposição na prateleira e ainda se arriscar em futuras fiscalizações dos Estoques pelas Receitas Federal e Estadual

Afirma que o RICMS-BA vigente, não prevê o instituto do “Diferimento” para efeito de registro da entrada/saída física da mercadoria, para uma data diferente da ocorrência do fato, independentemente da consequência tributária, quanto mais postergar para o exercício seguinte. Tal procedimento deve ser uma exceção à regra, somente admissível em situações específicas e dentro do próprio exercício fiscal, dadas as implicações em determinados roteiros de fiscalização.

Complementa que se for considerado ainda, a possibilidade remota que tal fato tenha ocorrido, ou seja, há notas fiscais de entradas escrituradas extemporaneamente, após os exercícios fiscalizados, a serem agregadas ao processo e consideradas para efeito de correção do resultado apurado. A repercussão no novo levantamento, seria a mesma descrita no item 3 da resposta do Quesito III, um aumento das saídas omitidas em função do aumento das entradas na formula de apuração, supra mencionada.

Finaliza, aduzindo que, independentemente de todas as considerações acima, o contribuinte não relaciona nem anexa nenhuma NF de entrada ao presente processo, que comprove a realidade das alegações.

Conclui que, diante da legalidade do lançamento, da realidade dos fatos, das provas materiais acostadas ao presente PAF, da total ausência de Levantamentos e Documentário Fiscal que sustentem ou corroborem com a pretensão do autuado, e considerando ainda, todas as razões e fundamentos apresentados nesta diligência, que esclarecem e elucidam qualquer dúvida a respeito do procedimento relativo à infração 01, e do visível caráter eminentemente procrastinatório da defesa, em relação à infração 03, pedimos pela Procedência total do Auto de Infração.

O autuado, às fls. 256 a 273 dos autos, volta a se manifestar, reproduzindo os mesmos argumentos trazidos na defesa inicial quanto à infração alvo da diligência.

A 2ª JJF, `fl. 284 dos autos, em pauta suplementar, visando obter melhores elementos para convicção de seus julgadores, deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que o diligente: *1 - verifique se efetivamente ocorre o alegado pelo contribuinte, ou seja: que foram considerados como mercadorias valores constantes de encargos financeiros, se há produtos no levantamento que, na verdade são destinados a uso e consumo do estabelecimento e que existem devoluções incorretamente consideradas. Arguições, essas, resumidas à fl. 139 dos autos e reiteradas às fls. 256 a 273. 2 – havendo necessidade, devem ser efetuados novos demonstrativos, inclusive demonstrativo de débito do Auto de Infração.*

A ASTEC, às fls. 405 a 410 dos autos, apresenta parecer número 120/2011, proferido pelo Auditor fiscal João Vicente Costa Neto, assegurando que, relativamente aos erros relacionados aos encargos financeiros considerados pelo Fiscal Autuante, na autuação, como se fosse uma saída de mercadoria tributada, a nosso ver, à luz das documentações acostadas aos autos, assiste razão à autuada, já que há um erro de alimentação do Arquivo SINTEGRA atestada pela própria Autuada. Aduz que na alimentação do Arquivo SINTEGRA pela Autuada em operações de vendas de mercadorias com ocorrência de encargos financeiros é gerado uma informação para o Arquivo SINTEGRA em duplicidade (a título de exemplificação), destaca a operação de venda constante

da fl. 301, ou seja, uma saída de mercadoria no valor bruto R\$89,99 e outra saída de mercadoria pelo valor dos encargos financeiros de R\$8,09. Na realidade houve a saída de apenas 01(Hum) unidade do Produto (*DIARIO ELETRONICO DA BARBIE270*). Alude que no Relatório de Nota por Item, apresentado pelo Contribuinte, consta como se houvera ocorrido 02 saídas de mercadorias. Assegura que foi essa informação alimentada, pelo Contribuinte Autuado, no Arquivo SINTEGRA.

Consigna que o autuante desenvolveu seus trabalhos baseado na informação gerada pelo Arquivo SINTEGRA, disponibilizado pelo Contribuinte Autuado e o Demonstrativo de Saída de Mercadoria, elaborado pelo Fiscal Autuante, conforme a folha 4.244 de um total de 4.461 (fl.297) demonstra uma saída a maior de uma unidade do Produto *DIARIO ELETRONICO DA BARBIE2* (fl.297) para a movimentação do dia 01/09/2007, que se relaciona ao registro do valor dos encargos cobrados na operação.

Complementa que esse fato se repete para as operações de vendas do Produto CANECA + LATA FLORES POZZANI. Na folha 305 observa-se que, no levantamento do Fiscal Autuante, é considerado uma saída para esse produto de 20 unidades. Aduz que os documentos indicam, a seu ver, que efetivamente houve uma saída de 16 unidades, conforme se observa à fl. 307 – *demonstrativo de movimentação de estoque da empresa*. As 04 (quatro) unidades excedente, consideradas no Levantamento Quantitativo de Estoque elaborado pelo Fiscal Autuante, correspondem aos 04 registros de encargos financeiros decorrentes das operações de vendas do referido produto constante das fls. 316, 317 e 319.

Chama à atenção de tais ocorrências de erro na alimentação do Arquivo SINTEGRA pelo Contribuinte Autuado, não foi possível observar, pelos documentos acostados aos autos, se efetivamente o Fiscal Autuante tenha efetuado, em seu levantamento quantitativo, o expurgo das ocorrências de duplicidades de registro de saídas de mercadorias quando da ocorrência de encargos financeiros nas operações de vendas praticadas pela autuada no período objeto da autuação.

Comprova ainda, o autuado, a ocorrência de registro de erro na alimentação do Arquivo SINTEGRA em relação aos Produtos: CARTAO PASCOA REF 32E JUBILEE (fl.333), PAPEL PRESENTE GIFT PACK POPP (fl.337), ROBO TRANSFORMA VELDEINONY (fl.339), SUPER PICKUP A PILHA C/RODA G (fl.341); CALCA BAIXA TEEN 4433, TAM42 (fl.343), TANGA RENDA 4251, MG, BRANCO (fl.345), MANTEIGA KARITE LATA 40G78960 (fl.347), CR TRAT CHOQUE QUERATINA 30 (fl.349), LC HID HIDRAMAIS FT VERM CHA (fl.352), CX PRESENTES LISA RET PEQ789118 (fl.354), EMBALAGEM P/DVD JUBILEE7891 (fl.356), TOALHA BNHO CAPRICE BRANC (fl.358), TOALHA BANHO CAPRICE AMARE (fl.360), TOALHA PRAIA AVELUDADA BAR (fl.362), CAMISETA M/C SILK 0705789681725 (fl.365), ABRIDOR P/GARRAFAS INOX ST-1 (fl.367), PORTA CD P/12 NEWNESS78984623 (fl.370), MAX STEEL ELEMEEENTOR FLYING2 (fl.372), TRAT INSTANTANEO CHOCOLATE (fl.374, 375), PASTA NOVA ONDA OFICIO 20MM7 (fl.377, 378, 379), ESQUADRO 21 X 60789664470082 (fl.381).

Afirma que, diante dos elementos acostados aos autos, quanto as evidencias das possíveis ocorrência de erros nos Arquivos SINTEGRA do Contribuinte Autuado, *em relação a duplicidade de informações de quantidades de saídas de mercadorias quando da ocorrência de encargos financeiros*, merece uma manifestação expressa do Fiscal Autuante em relação a esse item específico de erro apontado, pelo recorrente, na Defesa Administrativa (fls. 256-273), diante dos princípios da ampla defesa e do contraditório, que permeia o processo administrativo fiscal

Relativamente ao erro apontado pelo Contribuinte Autuado de que o Levantamento Quantitativo de Estoque, elaborado pelo Fiscal Autuante, consta mercadorias adquiridas, atinentes a materiais de uso e consumo utilizados corriqueiramente em seu processo, como mercadorias adquiridas para revenda. Afirma que os documentos acostados aos autos (fls. 382-402) não comprova a ocorrência de tal erro. Aliás, complementa o diligente, as provas apresentadas validam o procedimento do fiscal autuante, senão vejamos: “*no Demonstrativo elaborado pelo Fiscal Autuante (fl. 383), consta o Produto COPO PLAST BLISS NESTLE8007850, NF 12998, caracterizado pelo autuante como Entrada de Mercadoria para Comercialização. Rebate o Contribuinte Autuado, alegando que parte das mercadorias constante da NF 12998, na forma da copia do LRE*

*nº 98, Pagina:00007 (fl. 384), foi adquirida para revenda, portanto Operação com Credito do Imposto (Código 1); e a outra parte foi adquirida para consumo, portanto Operação sem Credito do Imposto (Código 2). Ocorre que, o ICMS Total destacado na Nota Fiscal correspondente ao valor de R\$13,35(fl. 385) foi todo apropriado pela Autuada como Imposto Creditado.”*

*De idêntica forma o fato ocorreu com a NF 13106 (fl. 389), mesmo Produto COPO PLAST BLISS NESTLE8007850 (fl. 383), registrada no LRE nº 98, Pagina: 00043 (fl. 388). Lançada uma parte dos produtos como Operação com Credito do Imposto (Código 1) e outra parte Operação sem Credito do Imposto (Código 2), porem o ICMS Total destacado (R\$2,42) foi todo apropriado pelo defensor como Imposto Creditado.*

*Este fato ocorreu com a NF 1660 (fl. 396), Produto GUARDANAPO PAPEL800785022 (FL. 393-394), registrada no LRE nº 99, Pagina: 00599 (fl. 395). Lançada uma parte dos produtos como Operação com Credito do Imposto (Código 1) e outra parte Operação sem Credito do Imposto (Código 2), porem o ICMS Total destacado (R\$19,78) foi todo apropriado pelo defensor como Imposto Creditado.*

*Estas Notas Fiscais acostadas aos autos, assim como as outras NF nº123902 (fl.400) registrada no LRE nº100, Pagina: 00011 (fl. 399), NF 04657 (fl.402) registrada no LRE nº100, Pagina: 00499 (fl.401), entre outras, apresentadas pela defensor como prova do cometimento de erro do Fiscal Autuante ter considerado, em seu Levantamento Quantitativo de Estoque, mercadorias adquiridas atinentes a materiais de uso e consumo, como mercadorias adquiridas para recenda, a nosso ver, não tem procedência.”*

Em todos os casos, acima destacados, afirma o diligente, fica comprovado que o Contribuinte Autuado se apropria de todos os Créditos do ICMS destacado nas Notas Fiscais de Entradas, restando demonstrar o Estorno do Crédito do ICMS relativos às mercadorias que diz relacionar ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Na realidade, a seu ver, o correto seria a empresa emitir um documento promovendo a saída do produto para consumo do próprio estabelecimento.

Ademais, complementa, o fiscal autuante alega, em sua informação fiscal, que ao desenvolver o roteiro de auditoria da ação fiscal, excluiu todas as notas fiscais relacionadas à entrada de mercadorias para uso e consumo próprio e ativo fixo. Entende que, para aceitar as argumentações defensivas do Contribuinte Autuado quanto ao possível cometimento de tal erro, tornar-se-ia necessário que o recorrente apresentasse documentações fáticas que atestasse tal ato, que não foi, a seu ver, o ocorrido com as documentações acostadas aos autos às fls. 382 às 403.

Relativamente ao erro aventado pelo Contribuinte Autuado, de que no Levantamento Quantitativo de Estoque elaborado pelo Fiscal Autuante existem devoluções incorretamente consideradas, afirma que até o presente momento não apresentou documentações que atestasse tal ocorrência. Efetuamos contato por telefone com o Advogado, também, legalmente constituído, Sr. Aldemir Bernardo da Silva, Jr, OAB/SP nº 246.600, este nos informou que a empresa estava levantando elementos de prova para juntar ao presente processo, porem não tinha logrado êxito até então.

Conclui que, diante do acima exposto, ficou constatado que, no Levantamento Quantitativo de Estoque, há informações de operações de saídas de mercadorias, sem que tenha havido a saída efetiva de mercadoria do estabelecimento, provocado por erro nas informações do Arquivo SINTEGRA geradas pelo próprio Contribuinte Autuado Quando da ocorrência de venda com encargos financeiros, o Arquivo SINTEGRA recebe informações de saída da mercadoria em duplicidade.

Consigna que, não obstante a ocorrência de tal erro nos Demonstrativos de Levantamento Quantitativo de Estoque desenvolvidos pelo Fiscal Autuante, deixamos de apresentar novos demonstrativos, na forma solicitada pelo Sr. Relator Julgado à fl. 284, já que o Levantamento Quantitativo foi elaborado a partir de informações extraídas do Arquivo SINTEGRA e estes, em que pese necessitarem ser corrigidos pelo Contribuinte Autuado em todo o período da ação fiscal, não são acessíveis ao desenvolvimento dos trabalhos da ASTEC.

Quanto a verificar se há produtos no levantamento que, na verdade, são destinados a uso e consumo do estabelecimento, conclui o diligente que não ficou comprovado e quanto à existência de devoluções de mercadorias incorretamente consideradas no levantamento quantitativo, aduz que o Contribuinte Autuado, até o momento da emissão deste relatório, restou comprovar.

O autuante, às fls. 412 a 413 dos autos, apresenta informação em relação ao parecer da ASTEC/CONSEF, aduzindo que ratifica todos os procedimentos de auditoria levados a efeito, que culminaram na lavratura do presente Auto de Infração,

Quanto ao parecer da ASTEC nº 120/2011, afirma que o Auditor Fiscal responsável pelo parecer supra, só acata como comprovada as alegações do autuado quanto às saídas em duplicidade relativa à infração 01, em face de possível erro do contribuinte quanto à nomenclatura nos arquivos Sintegra, onde teria nomeado “encargos” incidentes sobre algumas mercadorias, como essas mercadorias fossem, face a uma amostragem solicitada e fornecida pelo autuado. Tal comprovação, de natureza para-fiscal, conforme exemplos das fls. 335; 337; 339;341; 343; 345;347, caso seja acatada, só agravará a situação do autuado, pois implicará no aumento das omissões de saídas, tanto em termos físicos quanto no acréscimo do preço médio e consequentemente na base de cálculo e do ICMS a recolher.

Entende que a conclusão do presente parecer lhe parece contra-producente, pois sugere uma nova fiscalização a partir da correção dos arquivos Sintegra pelo autuado, em razão de erros pouco significativos e que não invalidam a ação fiscal nem o levantamento do estoque levado a efeito. Caberia, no máximo, ao presente caso, um levantamento de estoque complementar, referente apenas aos códigos e respectivas descrições, das mercadorias que na verdade eram “encargos”, conforme relação a ser fornecida pelo autuado e mediante correção e envio dos novos arquivos SINTEGRA, para se efetuar o lançamento da diferença do ICMS, e não uma nova fiscalização, pois tal recomendação seria endossar a manutenção da cultura da sonegação e da negligéncia com o cumprimento das obrigações acessórias, entre estas o envio dos arquivos SINTEGRA com inconsistências sutis e de difícil verificação, matéria prima indispensável para todos os roteiros de auditoria nas grandes empresas.

Afirma que, outro ponto a considerar, é que na possibilidade de uma nova fiscalização, a Fazenda Pública, já não poderia efetuar o lançamento do crédito tributário relativo ao estoque do exercício de 2006, correspondente a 1/3 do valor histórico do presente PAF, face ao instituto da decadência.

Conclui que, diante da legalidade do lançamento, da realidade dos fatos, das provas materiais acostadas ao presente PAF, da total ausência de Levantamentos e Documentário Fiscal que sustentem ou corroborem com a pretensão do autuado, e considerando ainda, todas as razões e fundamentos apresentados nesta diligência, contrapondo a conclusão do parecer da Astec, na parte concernente ao levantamento do estoque, que caso seja acatada, abre um precedente perigoso que servirá de fundamento de defesa para futuros PAF's, causando prejuízos incalculáveis ao Erário Público Estadual, tanto no aspecto processual quanto financeiro, pedimos pela Procedência total do Auto de Infração.

A autuada, em sua última manifestação, às fls. 418 a 422 dos autos, afirma que restou manifestação e novos demonstrativos por conta do autuante, quanto as conclusões da ASTEC/CONSEF, relativas à infração 01.

Quanto às demais arguições, de devolução e inconsistência, afirma que está efetuando levantamentos dos documentos e anexará aos autos.

Entende que deve haver diligencia para verificar suposta divergência referente a uma série de produtos sem a devida comprovação/escrituração das operações realizadas, deu entrada em um exercício e registrou em outro seguinte.

Pede, diante do parecer, a insubsistência ou nulidade, por não haver praticado qualquer infração, nos moldes dessa manifestação e da defesa anterior.

**VOTO**

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz 03 infrações imputadas ao sujeito passivo, tanto por descumprimento de obrigações acessórias como principais, já devidamente relatadas.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das genéricas nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que além de o sujeito passivo não apontar especificamente a razão de tal arguição, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, foram, inclusive, determinadas diligências com ciência e manifestação do impugnante, demonstrando o inequívoco interesse e a conclusiva busca pela verdade material, bem como o dilatado tempo que teve para impugnar o lançamento.

Em relação ao pedido de revisão, foi decidido por essa JJF, a necessidade de diligências relativas à infração 01, conforme já relatadas e adiante melhor analisadas nas considerações do voto, concernente a essa infração, de tal forma que as mesmas contribuíram para dirimir dúvidas e oferecer os elementos à convicção dos julgadores, não restando necessidades de perícia ou esclarecimentos quanto às demais questões, conforme consta da análise do mérito.

Quanto a possíveis ocorrência de erros nos Arquivos SINTEGRA do contribuinte computados pelo autuante em seu levantamento, relativos à *duplicidade de informações de quantidades de saídas de mercadorias quando da ocorrência de encargos financeiros*, o diligente da ASTEC/CONSEF, em seu detalhado parecer, já relatado em sua completude, designado que foi para dirimir o aludido questionamento do impugnante, conclui, em consonância com esse relator, que efetivamente consta do arquivo valores relativos a encargos financeiros que resultaram em duplicada de saídas de alguns itens.

Verifico, não obstante, que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, efetuado pelo autuante, apurou omissões de saídas de mercadorias. Assim, os expurgos efetuados no levantamento relativos às duplicidades de saídas dos correspondentes itens, em razão do registro de encargos financeiros, reduzirá as quantidades das saídas registradas e irá aumentar os valores das omissões das mesmas, resultando no crédito tributário maior do que o ora exigido. Diante deste fato, resta à manutenção dos valores originalmente reclamados.

Em relação ao erro apontado pelo contribuinte autuado de que o levantamento quantitativo de estoque, elaborado pelo Fiscal Autuante, consta mercadorias adquiridas, destinadas ao uso e consumo, utilizadas corriqueiramente em seus processos, como mercadorias adquiridas para revenda, além do autuante assegurar, em sua informação fiscal, que ao desenvolver o roteiro de auditoria, excluiu todas as notas fiscais relacionadas à entrada de mercadorias para uso e consumo próprio e ativo fixo e o impugnante não apresenta documentações fáticas que atestasse o contrário, entre os documentos às fls. 382 às 403, cabe consignar que o diligente (na aludida Diligencia da ASTEC) acertadamente afirma que não procedem as arguições do autuado quanto a esse fato, visto que não há provas concretas da aludida destinação, bem como, ficou demonstrado por esse, em seu detalhado parecer, que o sujeito passivo se apropria de todos os créditos do ICMS destacado nas Notas Fiscais de Entradas que alega serem para uso e consumo, sem demonstrar o estorno do crédito do ICMS relativos às mercadorias que diz relacionar ao uso e consumo do próprio do estabelecimento.

Relativamente ao erro aventado pelo sujeito passivo, de que no levantamento quantitativo de estoque elaborado pelo autuante existem devoluções incorretamente consideradas, o diligente relata que efetuou contato por telefone com o Advogado, também, legalmente constituído, Sr. Aldemir Bernardo da Silva, Jr, OAB/SP nº 246.600, este o informou que a empresa estava levantando elementos de prova para juntar ao presente processo, porém não tinha logrado êxito até então.

Assim, por total falta dos elementos probatórios necessários, não há como acolher tais arguições de devolução.

Quanto à afirmação do impugnante de que não efetuou o registro da entrada das mercadorias no mês do ingresso efetivo, diferindo o lançamento para o início do exercício subsequente (janeiro), além de não trazer as notas fiscais, se o fizer estará aumentando as omissões de saídas, pois com esse procedimento aumentará as entradas no período fiscalizado e uma vez acrescidas essas entradas resultará em aumento das omissões de saídas apuradas pelo autuante.

Diante do acima alinhado, considero a infração 01 procedente, cabendo destacar que, com amparo no art. 156 do RPAF/BA e considerando que as alegações do autuante, quanto às notas de entradas não lançadas no mês do ingresso efetivo das mercadorias e as saídas duplicadas, resultariam em um crédito tributário maior do que o ora reclamado, deve à autoridade competente instaurar novo procedimento fiscal, para apurar o aludido crédito tributário não exigido.

Quanto à infração 02, o sujeito passivo não traz aos autos qualquer elemento de direito ou de fato que elida a exigência, restando à manutenção da mesma.

No que diz respeito à infração 03, o autuante acerta quando afirma que o recolhimento a menos foi em razão da não inclusão dos encargos financeiros (juros), cobrados do adquirente em razão de financiamento da própria loja, na base de cálculo das mercadorias tributadas vendidas através de ECF's (Emissoras de Cupom Fiscal), conforme demonstrado nas fls. 105 a 114.

Realmente o RICMS é inequívoco, e prescreve em seu art. 54:

*Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

*I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:*

*a) 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.*

Ficou demonstrado, sem a recusa do autuado, que os juros foram por ele mesmo exigidos, em razão de financiamento por ele concedido. Compõem a base de cálculo do ICMS os juros recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias. Assim, não há como acolher o argumento de que não devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, uma vez que foram incondicionadamente cobrados.

Quanto à demanda judicial que alude, não traz aos autos os necessários elementos probatório de que há uma demanda judicial quanto a presente e específica exigência.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuando não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Diante do acima alinhado, voto pela Procedência do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **140779.0001/10-0**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$241.474,06**, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.178,12 e de 70% sobre R\$223.295,94 , previstas no art. 42, incisos II, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$280,00.**, prevista incisos XVII, “b” do mesmo dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de março de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR