

PROCESSO - A. I. N° 191828.0048/21-7
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0131-04/22-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/06/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0158-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR ELETRÔNICAS. FALTA DE REGISTRO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. FALTA DE INCLUSÃO DOS ENCARGOS FINANCEIROS COBRADOS DOS CLIENTES NAS OPERAÇÕES DE VENDA A PRAZO ATRAVÉS DA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DO PRÓPRIO AUTUADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Em relação a afirmativa do autuado no sentido de que não é possível os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS, trata-se de outro argumento que não se sustenta à luz da legislação tributária estadual em vigor, de acordo com o previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96. Infrações 01, 02 e 03 procedentes. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – ECF e NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR FINAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Além de não se referir a qual infração está se reportando, pois são várias não citou qualquer mercadoria que supostamente tenha tratado como normal, embora da substituição tributária, ou da substituição tributária e tratada como normal, situação em que teoricamente o imposto teria sido pago, não apresentando quaisquer comprovações dos créditos, nem tampouco apresentou comprovação de que pagou o imposto por substituição ao invés do imposto pago pelas saídas normais, conforme alegado. Em resumo, faltaram, ao recorrente, provas elementares do que alegou. 5. RECOLHIMENTO A MENOS. a) ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO; b) CARGA TRIBUTÁRIA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração não contestada. Lançamento mantido; c) BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES EFETUADAS MEDIANTE NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não contestada. Procedente. 6. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E/OU BENS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não contestada. Infração procedente. 7. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS.

PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infrações não contestadas. Infrações 11 e 12 mantidas. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Reduzida de ofício a multa referente à infração 2, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de Primeira Instância deste Conselho, em 13/06/2022 com lançamento de tributos no valor de R\$55.268,57, decorrente da expedição do Auto de Infração em tela, em 01/12/2021, sob as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - 001.002.005 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por antecipação tributária. Tudo conforme consta das planilhas que integram o processo fiscal”. Valor lançado R\$ 136,59, com multa de 60% prevista no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - 002.001.002 - “Deixou de recolher no (s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. A Autuada deixou de proceder ao lançamento de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-e’s na escrita fiscal e de realizar o respectivo pagamento, as quais encontram-se identificadas nas planilhas que integram este Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 22.242,05, com multa de 100% prevista no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - 002.001.003 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis. Tratam-se de encargos financeiros incidentes sobre operações de vendas a prazo (taxa de juros cobrados pela administradora de cartão de crédito), financiados pela adm. financeira da própria Autuada, não incluídos na base de cálculo do imposto, cujas operações foram realizadas mediante Emissão de Cupom Fiscal (ECF). Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”. Valor lançado R\$ 7.013,27, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 - 002.001.003 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Tratam-se de encargos financeiros incidentes sobre operações de vendas a prazo (taxa de juros cobrados pela administradora de cartão de crédito), financiados pela adm. financeira da própria Autuada, não incluídos na base de cálculo do imposto, cujas operações foram realizadas mediante a emissão de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”. Valor lançado R\$ 4.790,02, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 - 002.001.003 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a Emissão de Cupom Fiscal (ECF). Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”. Valor lançado R\$ 2.023,86, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 - 002.001.003 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”. Valor lançado R\$ 7.464,49, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 07 - 003.002.002 - “Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 7.990,88, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 08 - 003.002.004 - “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Erro na determinação da carga tributária. O contribuinte calculou a menor o imposto vinculado às

operações realizadas mediante Emissor de Cupom Fiscal, cuja relação encontram-se identificadas nas planilhas que integram este Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 1.718,26, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 09 - 003.002.005 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es, conforme relação constante das planilhas que integram este Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 165,56, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 - 006.005.001 - “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

O contribuinte recolheu a menor o diferencial de alíquota devido nas aquisições interestaduais de bens para integrar o ativo permanente e de produtos para uso ou consumo do próprio estabelecimento, conforme detalhado nas planilhas que compõem o processo fiscal.

Os valores lançados na escrita fiscal e consequentemente recolhidos pelo contribuinte, a título de DIFAL foram considerados no campo próprio das planilhas de cálculo do imposto, que ora integram este Auto de Infração.

Registre-se que em razão da Autuada haver procedido ao lançamento da DIFAL na escrita fiscal, no campo “Outros Débitos”, de forma globalizada, sem informar separadamente os valores a que se referem a ativo permanente e a uso/consumo, não nos restou outra alternativa senão apurar as diferenças devidas também de forma unificada.

A alíquota indicada no documento de débito, de 18%, corresponde à alíquota interna, todavia, as alíquotas que corresponde aquele apurado, nas respectivas planilhas de cálculo, onde constam, também, as alíquotas que correspondem à diferença entre a interna e a interestadual, não implicando, assim, majoração do valor do crédito tributário ora constituído”. Valor lançado R\$ 1.195,67, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 11 - 016.001.002 - “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração”. Multa aplicada no valor de R\$ 97,64, prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 12 - 016.001.006 - “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração”. Multa aplicada no valor de R\$ 430,28 prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

A Impugnação foi seguida pela informação fiscal dos Autuantes e o auto foi a julgamento, com decisão conforme voto abaixo, fls. 199/214:

VOTO

O presente Auto de Infração foi expedido em 01/12/2021, com ciência pelo autuado em 15/12/2021, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 55.268,57 em decorrência de 12 (doze) imputações, assim resumidas pelo próprio autuado:

- Infração 01 – utilização de crédito fiscal referente a mercadorias adquirida com pagamento de ICMS por antecipação;
- Infração 02 – falta de recolhimento ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios;
- Infrações 03 e 04 – encargos financeiros sobre operações de vendas – falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 05 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 06 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 07 – recolhimento a menor de ICMS por aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
- Infração 08 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores imposto;
- Infração 09 – recolhimento a menor de ICMS por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas das mercadorias regularmente escrituradas;
- Infração 10 – falta de recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio;

- *Infração 11 – entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal;*
- *Infração 12 – entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal;*

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por “divergência entre os fatos narrados e a fundamentação legal”, argumento que, para tanto, consta na “Descrição dos Fatos” que “Dentre as infrações a seguir lançadas, constam: utilização indevida de crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias no regime de Substituição Tributária e saídas de mercadorias tributárias como não tributadas”.

Sustentou, também que, apesar de na “Descrição dos Fatos” constar que a lavratura do referido auto se deu, em síntese, por creditamento indevido, sob o argumento de que foi aplicado o regime de substituição tributária nas operações de venda de mercadorias que estariam sujeitas à sistemática normal de tributação do ICMS de débito e crédito, vez que os produtos autuados “não mais integravam o Anexo I do RICMS/BA na data da ocorrência do fato gerador”, as 12 (doze) infrações imputaram objeto diferente do dito creditamento indevido.

Desta forma, afirmou que a “Descrição dos Fatos” em que se baseia o Auto de Infração tem como objeto CREDITAMENTO INDEVIDO não tendo relação com os dispositivos legais tidos por violados nas infrações posteriormente elencadas.

*Trata-se de um argumento que não pode ser acolhido, visto que, os próprios autuantes deixaram claro que **dentre** as infrações que seriam a seguir lançadas, constam utilização indevida de créditos fiscais sobre mercadorias incluídas no regime de substituição tributária e saídas de mercadorias tributáveis consideradas como não tributáveis.*

Isto, efetivamente, não significa que a autuação se deu apenas sobre estas duas situações. As imputações incluem também, outras infrações, as quais estão apontadas e demonstradas individualmente, de forma analítica, através de planilhas que acompanham os autos, todas entregues ao autuado, que sobre as mesmas se pronunciou, apesar de forma genérica e sem objetividade.

Assiste razão aos autuantes quando citaram que onde o autuado enxergou nulidade, existe, apenas, uma explicação introdutória (descrição dos fatos), contextualizando, apenas, duas infrações, enquanto as infrações objeto da autuação estão contextualizadas, individualmente, no próprio texto do auto de infração, obedecendo corretamente o enquadramento legal e a penalidade aplicada.

Desta forma, não acolho este primeiro argumento de nulidade apresentado pelo autuado, tendo em vista que não procede o argumento defensivo de que o Auto de Infração tem como objeto, apenas, creditamento indevido.

Não concordo, também, que as infrações imputadas possuam citação genérica, posto que, os elementos que as compõem são suficientes para que se exerça o contraditório e o direito de defesa. Desta maneira, não houve qualquer afronta pelos autuantes aos Arts. 142 do CTN e 39 do RPAF/BA, cujo lançamento atende, com precisão, aos requisitos indispensáveis à sua lavratura, o que possibilitou ao autuado os mais amplos meios para o pleno exercício do direito de defesa, não vislumbrando, pois, a existência de vício material insanável, não sendo, destarte, cabível a aplicação do Art. 18, IV do RPAF/BA para efeito de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Afasto, portanto, todos os argumentos apresentados a título de nulidade do lançamento tributário em debate.

Como preliminar de mérito, foi arguido pelo autuado, a decadência dos créditos tributários referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, com base no Art. 150, § 4º do CTN, que estabelece o prazo de 05 anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte, ou lançar eventual diferença.

No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 01/12/2021, cuja ciência foi formulada pelo autuado em 15/12/2021. Observo, de início, que não consta destes autos ocorrências verificadas nos meses de janeiro a novembro/2016, consoante citado pelo autuado, apenas, fato gerador ocorrido em 31/12/2016 para algumas infrações.

Desta maneira, quer se utilize a regra contida no Art. 150, § 4º ou a estabelecida no Art. 173, I, ambos do CTN, não há que se falar em decadência, pois o fato gerador ocorrido em 31/12/2016 não estava, à época da notificação do lançamento, atingido pela decadência, razão pela qual deixo de acolher o presente argumento defensivo.

Antes de adentrar ao mérito da autuação, observo que o autuado requereu a realização de perícia fiscal, a qual fica indeferida com base no Art. 147, I do RPAF/BA, tendo em vista que nada foi apresentado ou arguido pelo autuado que justifique o atendimento de tal pedido, além do que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Assim é que, no mérito, o primeiro argumento apresentado foi de que a acusação relativa a utilização indevida de créditos fiscais pelas entradas de mercadorias não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária no período de janeiro/2016 a dezembro de 2019, apesar de utilização do crédito no momento das aquisições, as tributou nas operações de saídas, não havendo prejuízo ao erário, razão pela qual defendeu a manutenção de

tais créditos.

A este respeito, apesar do autuado não citar a qual infração está se referindo, vejo que tal argumento pode ser considerado apenas em relação às infrações 01 e 06, já que, quanto às demais não se adequam.

Isto posto, vejo que a alegação defensiva de que apesar de ter se creditado do imposto relacionado a mercadorias não tributadas e aquelas sujeitas a substituição tributária, se tratam, efetivamente, de procedimentos contrários ao prevista pela legislação tributária em vigor, conforme disposto nos Arts. 9º, que trata de encerramento da fase de tributação e 29, § 2º e 4º, II, ambos da Lei nº 7.014/96, relacionado a vedação de crédito cujas saídas posteriores não foram tributadas ou isentas.

Desta forma, sob o ponto de vista legal, tais valores exigidos estão corretos, não podendo o contribuinte agir ao seu talante, sem observar o que dispõe a legislação aplicável.

Destaco, por oportuno, que nesta situação não caberia aos autuantes verificar operação por operação de saídas das mesmas mercadorias, conforme apregoado pelo autuado de que saíram com tributação, e, sim, deveria o autuado ter efetuado tal levantamento e pleitear uma possível restituição de indébito, se for o caso, através de procedimento específico, que ficaria adstrito de verificação pelo órgão competente para tal análise.

Não acolho, portanto, a alegação defensiva, visto que, confessadamente o autuado se creditou de imposto nas aquisições de mercadorias, as quais, também confessadamente, deram saídas sem tributação, em descompasso com o que determina a legislação tributária.

Registro, neste momento, o correto posicionamento exarado pelos autuantes em sua Informação Fiscal quando citaram que “a peça impugnatória em vez de enfrentar objetivamente as diversas imputações devidamente descritas e evidenciadas, deixa entrever que se trata de compilado de impugnações apresentadas **aos fiscos dos Estados do Ceará, Paraíba e Rio Grande do Norte, sobre matérias assemelhadas**, não tendo o autuado o cuidado de excluir do texto estas referências que não mereceram atenção”.

Merece destaque a informação trazida pelos autuantes no sentido de que a ação fiscal da qual resultou a lavratura do presente auto de infração compõe ação integrada de auditoria fiscal direcionada a toda a rede de estabelecimentos da sociedade empresária LOJAS AMERICANAS S/A, sediada no Estado da Bahia, visando verificar o cumprimento da legislação fiscal do ICMS, enfocando diversos aspectos tais como a correta atribuição de alíquotas aos diversos produtos comercializados; correto exercício do direito ao crédito do ICMS; correto enquadramento nos regimes de tributação das mercadorias (normal, ST); verificação do lançamento dos documentos fiscais emitidos ou recebidos na EFD; correto enquadramento de operações como tributáveis ou não-tributáveis regularmente escriturados ou não; aplicação de alíquota diversa da prevista a operações de saída; verificação de erros na apuração dos valores do ICMS; verificação de erros na determinação da base de cálculo; correta determinação da DIFAL na operações devidas, entre outras ocorrências inibidoras da arrecadação do ICMS, tendo, como resultado, até o momento do presente auto de infração, a expedição de outros 27 (vinte e sete) autos de infração, todos indicados nestes autos, os quais foram reconhecidos como devidos e quitados pelo autuado.

No que diz respeito ao argumento de que é necessário reconhecimento dos valores pagos a título de ICMS-ST, o autuado não se reporta, de forma clara, a qual ou quais infrações está se referindo. Não está explícito a qual reconhecimento se refere e, tampouco, indicou quais as notas fiscais que deixaram de ser consideradas e qual a repercussão no presente Auto de Infração, razão pela qual, se reveste em outro argumento que não deve ser considerado.

Em relação a afirmativa do autuado no sentido de que não é possível os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS, se trata de outro argumento que não se sustenta à luz da legislação tributária estadual em vigor, de acordo com o previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96, verbis:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

Nota: A redação atual do § 1º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 1º do art. 17 pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, DOE de 28 e 29/12/02, efeitos de 28/12/02 até 30/12/21:

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:”
Redação original, efeitos até 27/12/02:

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:”

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de

controle;

II - o valor correspondente

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

Por oportuno, registro que esta é uma posição cujo entendimento se encontra consolidado neste órgão julgador, a exemplo do extraído em farta jurisprudência oriunda de julgados realizados em outros Autos de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte presente nestes autos, a exemplo dos Acórdãos nº 0162-01/14; 0133-05/13, 0086-05/18, 0041-02/12, 0100-12/15 e 0027-11/14.

Desta forma, em consonância com o previsto pela legislação tributária estadual, acima transcrita, a qual devem os autuantes e o órgão julgador se aterem, deixo de acolher o argumento defensivo acima exarado.

No que diz respeito à multa formal de 1% por falta de registro fiscal de operações de entradas, infrações 11 e 12, o autuado alegou que se exige ICMS sobre omissão de saída pretérita caracterizado por omissão de entrada, sendo que tal afirmação é totalmente dissociada das acusações, porque não se está exigindo ICMS sobre presunção de saída anterior, mas tão somente penalidades sobre a falta de escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas.

O argumento defensivo de que houve a escrituração mesmo que extemporânea dos documentos fiscais não se confirma pois nada foi trazido aos autos para efeito de comprovação, enquanto que o argumento de houve o devido recolhimento do imposto se trata de uma citação totalmente equivocada e alheia aos fatos.

Mantidas as acusações pertinentes as infrações 11 e 12.

No que diz respeito a alegação de que os autuantes incorreram em ofensa aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, também não há como se sustentar, pois o que há de verdadeiro no presente caso é aplicação da legislação tributária do Estado da Bahia a fatos concretos.

Assim é que, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbis:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 55.268,57

Inconformado, o contribuinte ingressou com o Recurso Voluntário, transcrito em resumo, abaixo.

Não conformada com o lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação demonstrando os equívocos cometidos pela Fiscalização na análise da situação fática em questão, esclarecendo a logística de sua atividade, e os vícios do lançamento.

Nada obstante todos os argumentos aduzidos na impugnação e as manifestações sobre as informações fiscais, a Célula de Julgamento de 1ª Instância julgou procedente o Auto de Infração.

Diante disso, a Recorrente apresenta o presente Recurso Voluntário por entender que os valores mantidos não merecem prosperar.

PRELIMINARMENTE - DECADÊNCIA

A Recorrente é sociedade regularmente constituída perante o Estado da Bahia, sendo, portanto, sujeito passivo dos tributos relativos aos fatos geradores por ela praticados, nos termos do inciso I, do artigo 121 do CTN.

Como se verifica, o presente Auto de Infração objetiva a cobrança de suposto débito de ICMS referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019.

Por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ao ICMS aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º do CTN, segundo o qual a Fiscalização dispõe do prazo de 05 anos, a contar da data da ocorrência dos fatos geradores, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte, ou lançar eventual diferença.

Entretanto, nos casos em que houver dolo, fraude ou simulação, ou, ainda, nas situações em que não seja o caso de pagamento antecipado do tributo por parte do contribuinte, aplicável a regra decadencial insculpida no artigo 173, inciso I do CTN.

Compulsando-se os autos do processo administrativo, verifica-se que a situação irregular detectada no procedimento fiscal e da qual redundou o lançamento do crédito tributário executado, consubstancia-se na omissão do contribuinte de recolher parte do ICMS em face do tratamento tributário divergente do previsto na legislação.

Diante disso, considerando que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, a ele deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, a Recorrente REQUER seja reconhecida a decadência dos débitos relativos aos supostos fatos geradores ocorridos entre janeiro a dezembro de 2016, vez que a Recorrente somente teve ciência do Auto de Infração em 15/12/2021, e, conseqüentemente, seja extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, VII do CTN.

DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO | BUSCA DA VERDADE MATERIAL

DO DEVIDO CREDITAMENTO DE ICMS | INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO E OBSERVÂNCIA À NÃO CUMULATIVIDADE

A Autoridade Fiscal do Estado constituiu supostos créditos tributários de ICMS sob o argumento de que a Recorrente teria se creditado indevidamente do imposto na entrada de mercadorias não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), por ocasião das saídas, nos meses de janeiro 2016 a dezembro de 2019.

Ocorre que, ao lançar o crédito ora impugnado, a Fiscalização deixou de observar de forma individualizada como as mercadorias foram tratadas nas operações, consubstanciando a autuação em meras presunções.

Pelo que a Recorrente pode verificar em análise das operações autuadas, observa-se a Recorrente registrou o crédito de ICMS na entrada, quando do recebimento da mercadoria, e tributou a operação de saída, não havendo que se falar em creditamento indevido ou falta de estorno.

Veja que, as operações realizadas pela Recorrente que foram consideradas pela Fiscalização como não tributadas ou sujeitas à substituição tributária foram, na verdade, tributadas na saída pelo regime normal de tributação do ICMS (débito-crédito), em lugar de se recolher o ICMS por substituição tributária ou de se beneficiar da isenção fiscal. Fato é que houve tributação das operações de saída e recolhimento do imposto ao Fisco, o que impõe a manutenção do crédito da entrada!

Assim, para fins de manutenção ou glosa do crédito, o que importa é se a operação de saída foi efetivamente tributada. Se fora efetivamente tributada na saída, legítima é a manutenção do crédito, em respeito ao princípio supremo da não cumulatividade do ICMS.

Em síntese, a Autoridade Fiscal deixou de verificar operação por operação e simplesmente presumiu que as saídas teriam ocorrido com ST ou isenção.

Veja-se, portanto, que são vários os equívocos e presunções incorridas pela Fiscalização para a lavratura do presente Auto de Infração.

Em verdade, por se tratar de operações efetivamente tributadas nas saídas, ao lavrar o presente Auto de Infração para simplesmente glosar os créditos de ICMS registrados na entrada, sem determinar o estorno dos débitos registrados nas saídas, o Fisco acaba por se locupletar sem

causa. É dizer: *a Fiscalização da Bahia pretende glosar os créditos das entradas, mas manter incólumes os recolhimentos feitos nas saídas.*

Além de locupletamento sem causa, o procedimento pretendido pela Fiscalização viola frontalmente a regra de não cumulatividade do ICMS, determinada pela Constituição Federal (art. 155, § 2º, I). Visando manter íntegra a tributação das operações em tela, ou a Fiscalização deveria glosar o crédito da entrada e estornar o débito da saída fazendo o lançamento do ICMS, ou simplesmente manter o regime adotado pela Recorrente.

Pelo exposto acima, a tributação da cadeia de circulação das mercadorias restou hígida, sem qualquer prejuízo de arrecadação ao Fisco Estadual decorrente dos creditamentos, razão pela qual deve ser cancelado o lançamento ora impugnado, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco e de violação frontal à regra constitucional de não cumulatividade do ICMS.

DO NECESSÁRIO RECONHECIMENTO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE ICMS-ST

Conforme relatado e reconhecido pela própria Fiscalização, a Recorrente adotou o regime de substituição tributária para as mercadorias objeto da presente autuação. Nessa situação, importante ressaltar que a substituição tributária consiste em atribuir a determinado sujeito, comumente denominado contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto incidente nas operações subsequentes com a mesma mercadoria, praticadas por outros contribuintes, denominados contribuintes substituídos.

Ou seja, a substituição tributária é mera técnica de arrecadação tributária que, quando implementada de forma progressiva (para frente), visa antecipar o recolhimento dos impostos incidentes nas etapas subsequentes de circulação da mercadoria.

Assim, a natureza dos recolhimentos efetuados a título de substituição tributária deve ser exatamente a mesma dos recolhimentos que seriam feitos paulatinamente ao longo da cadeia de circulação da mercadoria.

Em sendo assim, todos os valores recolhidos pela Recorrente a título de ICMS-ST sobre as operações objeto da presente autuação fiscal, devem ser considerados antes de se lançar crédito por falta de recolhimento do imposto.

É dizer, o fato de a Recorrente ter aplicado o regime de ST não tem o condão de invalidar todos os recolhimentos realizados. Desse modo, por entender que o regime correto deveria ser o normal de débito e crédito, deveria a fiscalização ter calculado o valor de ICMS devido no regime normal e imputado os valores recolhidos pela Recorrente pelo regime de substituição tributária (ST). Apenas após a imputação dos valores recolhidos, seria possível verificar eventual insuficiência dos recolhimentos.

No entanto, a Fiscalização não adotou tal procedimento. De maneira cômoda e imperita, a Fiscalização simplesmente lançou integralmente os créditos de ICMS incidentes nas operações de saída, pelo regime normal, desconsiderando por completo os valores já recolhidos pela Recorrente.

Ao assim proceder, nitidamente ensejará o recolhimento em duplicidade sobre o mesmo fato gerador, culminando em enriquecimento sem causa do erário. Até porque o mero equívoco no regime aplicado não invalida os recolhimentos efetivamente realizados em favor do erário.

Corroborar o equívoco do critério adotado pela Fiscalização o fato de que, ao calcular o débito de ICMS incidente nas operações de saída, não se levou em conta o crédito a que faria *jus* a Recorrente quando da entrada dessas mesmas mercadorias. Veja-se: uma vez que a Recorrente tratou as operações em exame pelo regime de substituição tributária, não foi registrado crédito de ICMS nas respectivas entradas. Assim, ao entender que o regime de ST aplicado estava equivocado, a Fiscalização deveria aplicar em seu lançamento todas as regras atinentes ao regime normal, inclusive quanto ao creditamento, e não apenas exigir o valor do ICMS incidente sobre as operações de saída.

Desse modo, também nesse aspecto, deve ser revisado o lançamento para se imputar os valores efetivamente pagos a título de ICMS-ST.

DA IMPOSSIBILIDADE DOS ENCARGOS FINANCEIROS COMPOREM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS

Apesar da divergência entre a descrição dos fatos, é possível concluir que a Fiscalização lavra autuação por falta de recolhimento de ICMS sobre operações com encargos financeiros (taxas de juros cobradas por administradora de cartão de crédito).

Como se sabe, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação. Ou seja, o preço da mercadoria. Veja-se que a autuação objetiva a cobrança do ICMS sobre o valor das mercadorias comercializadas pela Loja Recorrente mais sobre a taxa de juros incidente na compra da mercadoria.

Pelas notas fiscais autuadas é possível verificar o destaque do ICMS da mercadoria e em separado o destaque dos encargos financeiros sobre toda a nota fiscal.

Por oportuno, cita-se entendimento do STJ ao aplicar a Súmula 227:

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO – ICMS – COMPRA E VENDA A PRAZO – ENCARGOS DE FINANCIAMENTO – OPERAÇÕES DISTINTAS – EXCLUSÃO DOS ENCARGOS DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS – PRECEDENTES. Esta Corte Superior firmou o entendimento de que, nas vendas a prazo, não são incluídos, na base de cálculo do ICMS, os encargos decorrentes do financiamento do preço das mercadorias. Aplica-se à espécie, mutatis mutandis, o mesmo raciocínio que ensejou a edição da súmula 237 desta Corte, a qual estabelece que “nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS”, razão por que não prospera a pretensão da recorrente de afastar a incidência da referida súmula, ao argumento de que “no caso dos autos, não se trata de venda financiada ou com cartão de crédito, mas de venda a prazo, na qual desde já se sabe o valor que será pago em parcelas mensais” (fl. 210). Agravo não provido. (STJ, AgRg no REsp nº 421916-RS. Segunda Turma. Relator Ministro Franciulli Netto. DJ-e, 05/12/2005)

Nesse cenário fiscal, a autuação sobre os encargos financeiros é ilegal, vez que os encargos financeiros não se referem a um determinado tributo, mas sim à operação total de venda, o que reflete numa tributação padronizada com a aplicação da mesma alíquota (18%) para produtos com previsão legal de alíquotas inferiores ou para produtos sujeitos à sistemática da substituição tributárias, isentos ou imunes, em frontal violação ao princípio da legalidade, devendo, pois, ser cancelada.

ESCRITURAÇÃO – DEVIDO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO

Ainda, verifica-se que o Fisco entendeu que a Recorrente teria suprimido o recolhimento do ICMS em razão de ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Em que pese a alegação da Fiscalização, a Recorrente verificou que as notas fiscais referentes ao período autuado foram devidamente escrituradas, ainda que, eventualmente, extemporaneamente.

Assim sendo, não poderia a Fiscalização desconsiderar as notas fiscais escrituradas com o devido recolhimento do ICMS, evitando qualquer embaraço ao Fisco na apuração do imposto, elaboração e entrega das obrigações acessórias da empresa, sob pena de enriquecimento sem causa do erário.

DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO NÃO-CONFISCO, RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

Além dos argumentos acima expostos, a exigência fiscal ora combatida incorreu em violação ao princípio da vedação da tributação com efeito de confisco, gravado no artigo 150, inciso IV, da CF/88, ao cominar a multa.

A multa aplicada deve corresponder à infração cometida e ser proporcional / razoável à gravidade. Portanto, não é razoável que o equívoco na eleição o regime tributário, tendo ocorrido recolhimento de ICMS aos cofres públicos, enseje a aplicação de multas tão severas e desproporcionais aos equívocos cometidos pela Recorrente.

OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

Primeiramente, cabe esclarecer que a Recorrente não pretende questionar a legitimidade da Administração Pública para imposição de penalidade em razão de descumprimento de obrigação tributárias, no exercício do seu poder de polícia.

O que se pretende na presente Impugnação é demonstrar que a imposição das multas sobre os valores de ICMS exigidos fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, haja vista que esse montante de ICMS não representa o dano ou valor monetário da infração.

O princípio da razoabilidade, embora seja um princípio implícito, é de tamanha importância, na medida em que proíbe o arbítrio e o excesso do legislador e dos aplicadores das normas, garantindo a observância das demais normas constitucionais, impondo, positivamente, uma justa medida na elaboração, interpretação e aplicação das leis.

No entanto, no presente caso, o meio utilizado pela Autoridade Fiscal (aplicação de multa) para atingir a sua finalidade (punir o suposto creditamento indevido) encontra-se manifestamente dissociado de qualquer parâmetro de razoabilidade ou proporcionalidade, uma vez que a referida multa, no patamar em que fixada, revela-se exacerbada.

Dessa forma, a multa aplicada à Recorrente excede ao legítimo exercício do poder conferido à Administração Pública, o que demonstra sua total afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser reduzidas para adotar, como base de cálculo, os valores efetivamente não recolhidos ao Fisco estadual (após computados os valores recolhidos por ST e os valores dos créditos nas entradas).

DAS PROVAS

BUSCA DA VERDADE MATERIAL | NECESSIDADE DE PERÍCIA FISCAL/CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

Veja-se que a doutrina tributária mais abalizada reconhece a obrigação da Fiscalização de apurar os fatos concretos ocorridos de forma a possibilitar a correta determinação da matéria tributável.

O princípio da verdade material em matéria tributária impõe à Autoridade Fiscal o dever de buscar a verdade dos fatos, sendo que o processo fiscal tem a finalidade de resguardar a legalidade do lançamento, cabendo, assim, ao julgador, buscar de forma exaustiva o que realmente ocorreu, de modo a não prejudicar o direito do contribuinte.

Todavia, no caso dos autos, a busca pela verdade material restou frustrada, vez que a Fiscalização lançou crédito tributário por suposto creditamento indevido e a Recorrente constatou que as operações do período em referência (janeiro/2016 a dezembro/2019) foram devidamente tributadas e aptas a gerar o crédito tomado, em atenção ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Considerando o *enquadramento legal genérico* que fundamenta a autuação, a *ausência das NCMs das mercadorias, das chaves de acesso* das notas fiscais, bem como o *gigantesco número de operações* autuadas que envolvem a autuação, a Recorrente informa seu interesse na conversão em diligência, com a realização de perícia, vez que tal prova se faz necessária para que sejam ratificados não apenas o creditamento, como os recolhimentos realizados pela Recorrente e indevidamente glosados pelo Fisco, mediante a análise detalhada e exaustiva da documentação fiscal de posse do Fisco que reflete todas as operações realizadas pela Recorrente, objeto da autuação impugnada.

DO PEDIDO

Diante do exposto, pugna-se pelo provimento do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformada a decisão proferida pela Célula de Julgamento de 1ª instância para cancelar *in totum* o lançamento fiscal.

Por fim, requer que todas as intimações sejam endereçadas única e exclusivamente ao endereço de sua sede: Rua Sacadura Cabral, nº 102 – Saúde, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20.081-902.

VOTO

Trata-se de lançamento com 12 infrações envolvendo utilização de crédito fiscal de aquisições de mercadorias com imposto por antecipação tributária, falta de recolhimento de operações não escrituradas nos livros fiscais, praticou operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, recolhimento a menos do imposto devido em razão de aplicação de alíquota diversa, recolhimento a menos em decorrência de erro na apuração do imposto, recolhimento a menos em decorrência de erro na base de cálculo em saídas regularmente escrituradas, falta de recolhimento decorrente das diferenças de alíquotas na aquisição de mercadorias oriundas de outros estados e destinada ao consumo do estabelecimento, e por fim, multa formal, pela falta de registro na entrada de mercadorias.

O Recorrente alega inicialmente a decadência de parte do lançamento, aplicando-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. O auto foi lavrado em 01.12.2021, e o contribuinte tomou ciência em 15.12.2021 conforme prova o termo de ciência à fl. 137. Os lançamentos mais distantes desta data são de 31.12.2016 nas infrações 01, 03, 05, 08 e 11 e a seguir, janeiro de 2017 em outras infrações.

Constato que todos os lançamentos, inclusive os mais distantes, de 31.12.2016 adotando-se o prazo de 05 anos previsto no art. 150 do CTN, não se encontram fulminados pela decadência, o que ocorreria se a ciência fosse feita em 01.01.2022; ou seja, mesmo o lançamento mais distante foi efetuado antes de exaurir o prazo decadencial à luz do alegado art. 150 do CTN. Assim, denego a preliminar de decadência.

A seguir, pede diligência, nos termos do recorrente - *considerando o enquadramento legal genérico que fundamenta a autuação, a ausência das NCMs das mercadorias, das chaves de acesso das notas fiscais, bem como o gigantesco número de operações autuadas que envolvem a autuação, a Recorrente informa seu interesse na conversão em diligência, com a realização de perícia, vez que tal prova se faz necessária para que sejam ratificados os não apenas o creditamento, como os recolhimentos realizados pela Recorrente e indevidamente glosados pelo Fisco, mediante a análise detalhada e exaustiva da documentação fiscal de posse do Fisco que reflète todas as operações realizadas pela Recorrente, objeto da autuação impugnada.*

Ao analisar os demonstrativos, constato que existe sim a identificação das mercadorias e a chave da nota fiscal correspondente. O Recorrente não logrou apresentar um único item que pudesse justificar a diligência para saneamento do lançamento, se houvesse mesmo comprovação de obscuridades. Assim, também denego o pedido de diligência.

Quanto às razões de mérito, assim como na impugnação inicial, embora estejamos a tratar de 12 infrações, o recorrente traz contestações vagas, reclamando do ICMS pago por substituição tributária para as mercadorias objeto do auto, de créditos de mercadoria que entendeu ser de tributação normal dando saída também normal, embora reconheça mesmo se tratar de mercadorias de imposto por substituição.

Em resumo, alega que não houve reconhecimento dos valores pagos a título de substituição tributária ainda que de tributação normal, ou de créditos destas mesmas mercadorias por ter tratamento de tributação normal.

Aparentemente, por um exercício de elucubração, se refere a alguma das infrações de operações tributáveis como não tributáveis onde pode haver alguma mercadoria com o imposto pago por substituição tributária, mas foi considerada pelo recorrente como de tributação normal, podendo ter havido créditos pelas entradas e débito pelas saídas.

Contudo, além de não se referir a qual infração está se reportando, dificultando uma melhor ponderação do argumento recursivo, pois são várias infrações que poderia se encaixar tal argumentação, não citou qualquer mercadoria que supostamente tenha tratado como normal, embora seja da tributação da substituição tributária, e tenho efetuado recolhimentos por antecipação, ou ainda sendo mercadoria substituída, porém tratada normal, e sem a consideração

dos créditos pelas entradas na autuação, situação em que teoricamente o imposto teria sido pago normalmente nas saídas, não apresentando quaisquer comprovações dos créditos, nem tampouco apresentou comprovação de que pagou o imposto por substituição ao invés do imposto pago pelas saídas normais, conforme alegado. Em resumo, faltaram, ao recorrente, provas elementares e essenciais do que alegou.

Houve também dificuldade do relator *a quo* quanto à apreciação por falta de elementos na impugnação inicial, conforme trecho abaixo:

No que diz respeito ao argumento de que é necessário reconhecimento dos valores pagos a título de ICMS-ST, o autuado não se reporta, de forma clara, a qual ou quais infrações está se referindo. Não está explícito a qual reconhecimento se refere e, tampouco, indicou quais as notas fiscais que deixaram de ser consideradas e qual a repercussão no presente Auto de Infração, razão pela qual, se reveste em outro argumento que não deve ser considerado.

A seguir, sem citar qual infração, alega a incidência de encargos financeiros, mas é possível constatar nesse caso, que se trata da infração 03. Vejamos o que diz o voto recorrido:

Em relação a afirmativa do autuado no sentido de que não é possível os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS, se trata de outro argumento que não se sustenta à luz da legislação tributária estadual em vigor, de acordo com o previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96, verbis:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

Nota: A redação atual do § 1º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 1º do art. 17 pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, DOE de 28 e 29/12/02, efeitos de 28/12/02 até 30/12/21:

*“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:”
Redação original, efeitos até 27/12/02:*

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:”

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente

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

(...)”

Por oportuno, registro que esta é uma posição cujo entendimento se encontra consolidado neste órgão julgador, a exemplo do extraído em farta jurisprudência oriunda de julgados realizados em outros Autos de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte presente nestes autos, a exemplo dos Acórdãos nº 0162-01/14; 0133-05/13, 0086-05/18, 0041-02/12, 0100-12/15 e 0027-11/14.

Em um dos acórdãos supracitados, consta que no Acórdão CJF nº 0100-12/15, de relatoria do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, representante da classe empresarial, tal entendimento é:

“Em contrário, incluem-se na base de cálculo do imposto, os juros ou encargos financeiros cobrados pelo vendedor em financiamento arcado por ele próprio, compondo o valor da operação e tributáveis pelo ICMS. As importâncias exigidas apenas não integrariam a base de cálculo do ICMS se a transação fosse realizada com o financiamento do negócio por uma instituição financeira e o tributo incidente sobre a parcela do financiamento seria de competência federal. Não é o ocorre, no caso em análise.”

Por sua vez, a Consª Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, também representante da classe empresarial, através do Acórdão CJF nº 0027-11/14, procedeu seu voto com o seguinte teor:

Na situação em comento existe uma relação jurídica única e exclusiva entre o estabelecimento vendedor e o adquirente da mercadoria, sem um terceiro como instituição financeira ou administradora de cartão de crédito.

Haja vista que o valor pago é inteiramente recebido pelo Recorrente, emite a nota fiscal com o valor total da mercadoria, deve sim, ser incluído os juros na base de cálculo do ICMS. Ademais, a Primeira Seção do Superior

Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1106462/SP, aplicou a Lei dos Recursos Repetitivos para assegurar a incidência do ICMS sobre os encargos financeiros nas vendas a prazo, consolidando o entendimento de que venda financiada e venda a prazo são figuras distintas, sendo certo a incidência do ICMS sobre a venda a prazo que ocorre sem a intermediação de instituição financeira.

Em seu voto, o relator reiterou que na venda a prazo o vendedor oferece ao comprador o pagamento parcelado do produto, acrescentando-lhe um plus ao preço final, razão pela qual o valor dessa operação integra a base de cálculo do ICMS, na qual se incorpora, assim, o preço “normal” da mercadoria - preço de venda à vista - e o acréscimo decorrente do parcelamento.

Já a venda financiada depende de duas operações distintas para a efetiva saída da mercadoria do estabelecimento, conforme dispõe o artigo 2º do Decreto-Lei nº 406/68: uma operação de compra e venda e outra de financiamento, em que há a intermediação de instituição financeira. Neste caso, explicou o relator, aplica-se o enunciado da Súmula 237 do STJ: “Nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS”.

Pelos fundamentos acima, não vejo como atender à alegação feita no Recurso Voluntário. No mais, não foi possível identificar defesa de nenhuma outra infração, entre as 12, apenas acrescentou princípios do não confisco, razoabilidade, proporcionalidade. Razão pela qual entendo que sequer houve defesa das demais infrações, mantendo-as procedente conforme decisão de piso.

Contudo, quanto às alegações finais do recurso, não percebo transgressão de quaisquer princípios, e quanto especificamente à multa confiscatória, este Conselho de Fazenda não tem competência para apreciar inconstitucionalidades nem aplicar a redução de multas, mas devo ressaltar que à fl. 14 consta redução de até 90% da multa aplicada a depender do momento do reconhecimento e pagamento do valor lançado.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Reduzida de ofício a multa referente à infração 2, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e de ofício modificar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **191828.0048/21-7**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$54.740,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos VII, “a” e II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação de natureza acessória no valor total de **R\$527,92**, com previsão no inciso IX do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. D A PPGE/PROFIS