

PROCESSO - A.I. N° 298943.0007/01-9
RECORRENTE - PORCELANA SCHMIDT S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0949/01
ORIGEM - INFAS BONOCÔ
INTERNET - 15.02.02

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0018-11/02

EMENTA: ICMS. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. ESTOQUE FINAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não restou caracterizado o encerramento efetivo de atividades e sim, a continuidade das atividades, por outra empresa, no mesmo local, comercializando as mesmas mercadorias inventariadas. Descabida a exigência fiscal. Aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDO. Decisão unânime

RELATÓRIO

Refere-se a Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo em relação ao Acórdão n° 0949/01 da 3^a Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

O Auto de Infração foi expedido para exigir o pagamento do ICMS na quantia de R\$ 23.122,37 em decorrência de “falta de recolhimento de ICMS relativo a mercadorias constantes do seu estoque final, quando do encerramento de suas atividades, estando devidamente escriturado o Livro Registro de Inventário”.

A ilustre e competente Sra. Relatora da 3^a JJF produziu o seu relatório nos termos abaixo reproduzidos :

I – Quanto as razões de defesa: “O autuado, tempestivamente, ingressa com defesa, fls.182 a 186 e aduz que em 31/03/00 firmou “Contrato de Arrendamento Mercantil” com a empresa Schimidt Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda., transferindo todo seu estoque para a arrendatária, no caso a empresa Schimidt Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda. Diz que o objeto do presente contrato é o arrendamento dos estabelecimentos comerciais da Arrendante, em plena operação, assim como o respectivo fundo de comércio dos mesmos, conforme descrito nos Anexos I a XIV, que fazem parte integrante do contrato. Por este instrumento, a arrendante dá os estabelecimentos comerciais à arrendatária, para uso exclusivamente comercial, e a arrendatária concorda em receber os mesmos, obrigando-se a respeitar todos os termos e condições deste Contrato. Como decorrência do arrendamento do complexo industrial, a arrendante transfere seu estoque físico (estoque) para a arrendatária que concorda em receber o mesmo. Assevera que determinou ao seu contador que procedesse à transferência do estoque à arrendatária conforme fora contratado e que foi tomado de surpresa quando tomou conhecimento de que não havia sido feita a transferência do estoque das mercadorias. Afirma que essa irregularidade ocorreu por um lapso, vez que para ela a documentação estava regularizada, pois as mercadorias que estavam em seu estoque até 29/02/2000 foram efetivamente transferidas para a arrendatária. Assim, que muito embora tenha ocorrido uma irregularidade formal, por não ter emitido a nota fiscal de transferência, vez que as

mercadorias foram efetivamente transferidas, dita irregularidade não causou nenhum prejuízo ao Fisco, pois a partir de 03/05/00 a Arrendatária começou a comercializar o estoque transferido e recolheu o ICMS devido nesta operação. Conclui que houve mera irregularidade formal que deve ser aplicada a penalidade prevista no art. 915, XXII, § 6º do RICMS/97. Invoca em seu favor a Lei nº 7.014/96 ao tratar da não incidência do ICMS sobre as operações de arrendamento mercantil, e que a operação objeto do Auto de Infração está amparada pela não incidência”.

II – Da informação fiscal prestada pelo autuante: “O autuante presta informação fiscal, fls. 211 e 213, e ressalva que “reveste-se de absoluta clareza o fato de que os estoques de mercadorias mencionados nos Anexos do referido Contrato, constituem-se basicamente, em um ativo de referência para formação do preço do negócio, haja vista que o Inventário das mercadorias constantes do Anexo XV (fls.21 a 50 do PAF), é o mesmo Inventário final de dezembro de 1999, escriturado no Livro Registro de Inventário do autuado (fls.83 a 114 do PAF). Ou seja, a relação anexa ao contrato é, na verdade, uma posição estanque dos estoques de mercadorias, não podendo jamais ser considerado como Estoque Final, posto que não podem em absoluto serem ignoradas as operações de compra e venda de mercadorias ocorridas neste intervalo de tempo, como fazem provas as cópias dos Livros Registros de Entradas e de Saídas de Mercadorias do autuado, anexo às folhas 115 a 141 deste PAF”. Lembra que o estoque final só foi conhecido em 30/06/2000, não podendo ter transferido antes, e que à luz do RICMS, a transferência de estoques de mercadorias entre as contratantes não encontra-se acobertada pelas hipóteses de não incidência do ICMS”.

III – A 3ª JJF decidiu a lide com base no seguinte voto: “Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo teço as seguintes considerações:

A presente autuação decorreu da falta de recolhimento do ICMS relativo às mercadorias constantes no estoque final do autuado, quando do encerramento de suas atividades, no estabelecimento do Estado da Bahia.

O regulamento do ICMS considera saída do estabelecimento a mercadoria constante no estoque final na data do encerramento de suas atividades, a menos que se trate de sucessão; conforme o disposto no § 1º, I, do art. 2º do RICMS/97. Neste momento considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS, que deve ser calculado conforme previsto no parágrafo único do art. 63, como segue:

“Parágrafo único. A base de cálculo do ICMS, em caso de encerramento das atividades do estabelecimento, excetuada a hipótese de sucessão, é o valor das mercadorias inventariadas, acrescido dos percentuais previstos nos Anexos 88 e 89, a menos que se trate de mercadorias cujas operações sejam isentas ou não tributadas ou cujo imposto já tenha sido recolhido por antecipação.”

O autuado, em sua defesa, sustenta a tese de que, na verdade, ocorreu o Arrendamento Mercantil, entre o autuado, Porcelana Schimdt, localizada na Bahia, que figura na relação jurídica como Arrendante e Schimdt Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda., com sede no Estado do Paraná, como Arrendatária. Na tentativa de comprovar sua assertiva, anexa Contrato de Arrendamento Mercantil, no qual a arrendatária, localizada no Paraná concorda em receber o estabelecimento arrendado, da Bahia, juntamente com o estoque físico, conforme Cláusula 2ª. Verifico também que na sua Cláusula 3.1.1, a arrendatária se obriga a pagar o valor do estoque transferido, no prazo de 60 meses, equivalente ao percentual mensal de 2% do valor de R\$ 25.000,00.

De fato, nas operações sob a égide do regime jurídico de Arrendamento Mercantil ou “Leasing”, não incide o ICMS, tal como previsto no art. 6º, incisos XV e XIV do RICMS/97. Resta saber se estas

situações têm pertinência com a autuação, haja vista que esta é relativa às mercadorias, que se encontravam no estoque final do autuado, na data do encerramento das suas atividades.

Assim, o cerne da questão, na presente lide, seria a definição se a operação de saída das mercadorias, constantes no estoque final, do autuado, estariam ou não amparadas com a não incidência do ICMS. Para que ocorra a não incidência na operação de saídas de bens integrados ao ativo permanente da empresa arrendadora, bem como nos retornos dos mesmos ao estabelecimento de origem, é necessário que a operação (leasing) seja realizada com estrita observância da legislação federal específica.

O Contrato de Arrendamento Mercantil, ou o Leasing, é um contrato típico, disciplinado no Brasil, inicialmente através da Lei nº 6.099/74 (alterada pela Lei nº 7.132/83), com o escopo de dispor sobre o tratamento tributário. Ante o fato do leasing envolver, direta ou indiretamente uma operação de crédito, o Banco Central controla-o, segundo normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional. Conceitualmente, trata-se de um Contrato pelo qual uma pessoa jurídica ou física, pretendendo utilizar determinado equipamento, comercial ou industrial, ou um certo imóvel, consegue que uma instituição financeira o adquira, arrendando-o ao interessado por tempo determinado, possibilitando-se ao arrendatário, findo tal prazo, optar entre a devolução do bem, a renovação do arrendamento ou a aquisição do bem arrendado mediante um preço residual previamente fixado no contrato, isto é, o que fica após a dedução das prestações até então pagas (Lei nº 6.099/74, arts. 1º, 2º, § 1º, 6º, 7º, 8º, 9º, § 2º, 10, 16, e 23, com alterações da Lei nº 7.132/83; Res nº 980/84; 1.649/89 do Banco Central).

Necessário portanto, que haja três empresas compondo a operação de leasing para que esta se caracterize: a empresa arrendatária, a instituição financeira e o arrendador.

O Estado da Bahia, atento à importância deste instituto, tratou de regulamentá-lo, e o Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, dispõe de um Capítulo específico para o tratamento a ser dispensado às empresas que operem com Arrendamento Mercantil (Leasing), previsto no art. 563 e parágrafos, como segue:

Art. 563. Não incide o ICMS nas saídas de bens integrados ao ativo permanente do estabelecimento da empresa arrendadora, quando decorrentes de contrato de arrendamento mercantil (leasing), bem como nos retornos dos mesmos ao estabelecimento de origem.

§ 1º. Para os efeitos deste artigo, somente será considerado arrendamento mercantil (“leasing”), a operação realizada com estrita observância da legislação federal específica, especialmente no tocante a:

I – pessoas legalmente habilitadas a operar por este sistema, tanto na condição de arrendadoras, como de arrendatárias;

II – bens em relação aos quais seja vedada a contratação de arrendamento mercantil;

III – escrituração contábil;

IV – prazo de validade dos contratos de arrendamento mercantil;

(...)

§ 2º. Inscrever-se-á na repartição fiscal do seu domicílio a pessoa jurídica que se dedicar à prática de arrendamento mercantil (“leasing”), na condição de arrendadora (art. 150, V, “c” e art. 154, V, “b”).

§ 3º. Findo o contrato de arrendamento mercantil, caso venha a ser exercida a opção de compra pela arrendatária, não incidirá o ICMS se a operação tiver sido realizada segundo as práticas, requisitos e condições da legislação federal.

De fato, nas operações sob a égide do regime jurídico de Arrendamento Mercantil ou “Leasing”, não incide o ICMS, tal como previsto no art. 6º, inciso XV e XIV do RICMS/97. Estas situações não têm pertinência com a autuação, pois esta é relativa à mercadorias, que se encontravam no estoque final do autuado, na data do encerramento das suas atividades.

Por outro lado, para que ocorra a não incidência na operação de saídas de bens integrados ao ativo permanente da empresa arrendadora, bem como nos retornos dos mesmos ao estabelecimento de origem, é necessário que a operação (leasing) seja realizada com estrita observância da legislação federal específica.

O Contrato de Arrendamento Mercantil que o autuado junta ao PAF, tentando caracterizar este tipo de operação, não preenche os requisitos indispensáveis previstos na Lei Federal, acima descrita, como também não atende às disposições contidas no RICMS/97, do Estado da Bahia.

O art.123 do CTN reza que as convenções particulares, salvo disposições de lei em contrário, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. O Contrato anexo ao PAF não possui o condão de alterar a relação jurídica tributária existente entre o autuado e o Estado da Bahia e suas cláusulas valem apenas entre as partes, não podendo ser opostas ao fisco.

Constatou ainda que à fl. 187, encontra-se Ata de Reunião da Schmidt Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda., datada de que na qualidade de matriz, objetiva a abertura de uma filial no Estado da Bahia. Portanto, na realidade o autuado é filial da empresa matriz sediada no Estado do Paraná, e sujeita-se à legislação do ICMS do Estado onde realiza as suas operações mercantis.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

IV – Do Recurso Voluntário: Após tecer algumas considerações iniciais acerca da autuação e julgamento pela 1ª Instância, argumenta que a Decisão “manteve ao seu ônus questão de suma importância” que alegou nas Razões de Defesa, visto que, apesar de considerar vislumbrada a ocorrência de uma irregularidade formal ante a falta de emissão de nota fiscal da transferência do estoque inventariado, considera que esta irregularidade não causou prejuízo ao Fisco posto que, a partir de 19/04/01 a arrendatária começou a comercializar o estoque transferido e recolheu o ICMS devido desta operação.

Acrescenta que não existe, no caso em tela, efetivo encerramento de atividades, mas a continuidade das atividades mercantis, por outra empresa, que locou suas instalações e o fundo de comércio, exercendo a mercancia dos mesmos bens comercializados pelo recorrente.

Considera inaplicável o disposto no art. 63 do RICMS, já que inexistiu o encerramento das atividades bem como a transferência dos estoques à outro estabelecimento. Salienta que o imposto lançado à débito pelo recorrente seria utilizado como crédito pela arrendatária, deixando

esta última de recolher o mesmo valor aos cofres públicos, no mesmo mês, não existindo, destarte, qualquer prejuízo ao Fisco.

Observa que arrendamento é expressão sinônima de locação, não só de coisas, mas também de direitos. A este respeito cita entendimento extraído de obra do ilustre Pedro Nunes para asseverar que, uma vez transferido à terceiros, por meio de locação, todos os bens e direitos relativos a empresa e seu respectivo fundo de comércio, a relação tributária manteve-se incólume, inexistindo interrupção ou finalização das operações, que ensejassem a cobrança do imposto exigido no Auto de Infração.

Em conclusão requer o cancelamento do Auto de Infração afirmando ter ocorrido mera infração formal, cuja penalidade é mais branda que a aplicada pela fiscalização.

Através do Parecer nº 994/91, fls. 248 e 249, a Douta PROFAZ se pronuncia afirmando: “A Decisão Recorrida mostra-se bem fundamentada e ratifica a autuação contestando o argumento defensivo e recursal, qual seja, o intento do autuado em arguir inexistência de previsão para pagamento de ICMS nos contratos de arrendamento, não prospera ante o próprio RICMS, pois o não pagamento do ICMS previsto no art. 563 do RICMS/97, diz respeito a bens de ativo fixo e este não foi o objeto do auto de infração”.

Considera que as alegações do recorrente de que as mercadorias transferidas foram vendidas com tributação, não foi corroborada com provas documentais, portanto, não pode ser acolhida. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na assentada do julgamento do dia 29/01/02, a representante da PROFAZ presente a sessão, Drª Maria José R. Coelho Lins de Andrade Sento Sé, entendeu que não houve a descontinuidade das operações e opinou pelo Provimento parcial do presente Recurso Voluntário.

VOTO

Data venia da respeitável fundamentação consignada no Voto proferido pela ilustre e competente Dra. Relatora da Decisão de 1ª Instância Administrativa, possuímos entendimento diverso ao que está ali consignado.

Consideramos pertinente o argumento do recorrente quando cita que não ocorreu o encerramento efetivo de atividades e sim, a continuidade das atividades por outra empresa que locou as instalações e o fundo de comércio do recorrente, tendo, segundo o mesmo, ocorrido a continuidade das operações mediante a comercialização das mesmas mercadorias inventariadas, com o pagamento do imposto incidente sobre estas operações.

Nesta situação vemos que, cabe ao Fisco, verificar no estabelecimento arrendatário se as mercadorias transferidas foram ali inventariadas e se as operações delas decorrentes foram realmente oferecidas à tributação.

Entendemos, ainda, ser descabida a incidência do ICMS na operação sob comento, na medida em que, realmente, não iria representar, na prática, em aumento de ingresso de numerário nos cofres públicos já que, o débito gerado no estabelecimento do recorrente seria, automaticamente, anulado pelo crédito, no mesmo valor e período, no outro estabelecimento.

Em conclusão, em consonância com a representante da PROFAZ presente a sessão, nossa convicção é a de que ocorreu, apenas, descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de emissão de documento fiscal para acobertar a operação de transferência realizada, razão

pela qual deverá ser aplicada a penalidade prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7014/96, equivalente a 1 UPF-BA.

Diante de todo o exposto, nosso voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário no sentido de que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE EM PARTE com aplicação da penalidade de caráter formal acima mencionada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar, a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298943.0007/01-9, lavrado contra **PORCELANA SCHMIDT S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$40,00**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, de conformidade com a Lei nº 7.753/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2001.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

MARIA JOSÉ R. COELHO LINS DE ANDRADE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ