

A. I. N° - 273167.0001/04-5
AUTUADO - CARAÍBA METAIS S/A
AUTUANTE - LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA
ORIGEM - IFEP METRO

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0310-03/04

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTO FISCAL LANÇADO EM DUPLICIDADE. **b)** FALTA DE ESTORNO. EXTRAVIO DE MERCADORIAS. Itens não impugnados. **c)** RETORNO DE EMPRÉSTIMO. Infração caracterizada. **d)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração não impugnada. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. **a)** MERCADORIA IMPORTADA. Infração não contestada. **b)** RETORNO DE EMPRÉSTIMO. Infração caracterizada. **c)** OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. **d)** OPERAÇÃO INTERNA DE SAÍDA DE BRINDE. Itens não impugnados. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração elidida parcialmente, mediante comprovação apresentada pelo autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 03/06/2004, refere-se à exigência de R\$675.845,61 de ICMS, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$229,78, referente a documentos fiscais lançados em duplicidade nos meses de agosto de 1999 e maio de 2000.
2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$5.877,80, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de furto, no mês 11/2000.
3. Recolheu o ICMS a menos, no valor de R\$1.233,60, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Débito a menor na importação, em fevereiro de 2000.
4. Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$1.031,11, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa deu tratamento de devolução a operações relativas a retorno de empréstimo, nos meses de julho/1999 e agosto/2000.

5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$79.738,33, em decorrência de destaque do imposto a maior nos documentos fiscais relativos a operações de retorno de empréstimo, nos meses de janeiro, agosto e setembro de 1999.
6. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$15.975,04, decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento. Operações de entradas de fluoculantes destinados ao tratamento de efluentes, nos exercícios de 1999 e 2000.
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$288.841,84, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Aquisição de cal virgem, destinado ao tratamento de efluentes, nos exercícios de 1999 e 2000.
8. Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$2.209,80, em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizadas em outra unidade da federação, sendo utilizada a alíquota interestadual, nos exercícios de 1999 e 2000.
9. Utilizou indevidamente a alíquota interestadual cuja entrega efetiva das mercadorias ocorreu em estabelecimento localizado dentro do Estado da Bahia. Operações internas de saídas de brindes, nos meses de dezembro de 1999 e dezembro de 2000. Valor do débito: R\$4.725,21.
10. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$108.124,49, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Operações relativas a diversos itens enquadrados como material de uso ou consumo (CFOP 2.91), nos exercícios de 1999 e 2000.
11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$32.858,01, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (CFOP 1.91), nos meses de março, abril, julho, setembro a novembro de 1999 e de março a dezembro de 2000.
12. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$135.000,60, decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições de cal virgem destinado ao tratamento de efluentes, deixando de recolher o imposto relativo á diferença de alíquotas, nos exercícios de 1999 e 2000.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação às fls. 218 a 226 dos autos, informando inicialmente que em relação às infrações 01, 02, 03, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, reconheceu como devidos os valores apurados e efetuou o recolhimento em 18/06/2004, com os respectivos acréscimos, conforme DAE que anexou à fl. 248 dos autos. Quanto às infrações 04, 05 e 06, apresentou as seguintes alegações:

Infração 06: o defendente informou que após verificação nos arquivos da empresa constatou que a totalidade das notas fiscais elencadas no levantamento fiscal, além de não ter escriturado os créditos no Registro de Entradas, tiveram as respectivas diferenças de alíquotas calculadas e pagas, conforme xerocópias do livro fiscal que anexou aos autos. Disse, que talvez pelo fato de a Caraíba ter utilizado o CFOP 2.11 nessas aquisições interestaduais, quando o correto seria 2.97, a fiscalização se confundiu e efetuou o lançamento de ofício.

Infrações 04 e 05: considerando que as infrações tratam de questões envolvendo o mesmo mérito, o autuado apresentou alegações em conjunto, ressaltando que a quarta infração refere-se ao retorno de empréstimo (materiais de terceiros); enquanto a infração 05, está relacionada a

materiais de propriedade do autuado emprestados a terceiros, à ELUMA S/A, empresa do mesmo grupo empresarial ao qual faz parte a Caraíba. Disse que a fiscalização entende que a operação de retorno de empréstimo não pode ser equiparada à operação de devolução, e as alíquotas não poderiam ser as mesmas das operações de remessa por empréstimos. Ressaltou que na infração 04, a Caraíba recebeu os produtos à alíquota de 7%, e o seu retorno ocorreu com a mesma alíquota, mas a fiscalização entendeu que deveria tê-lo feito a 12%. Quanto à infração 05, disse que o retorno dos materiais emprestados à ELUMA S/A foi tributado à alíquota de 12%, quando deveria ser 7%, no entendimento da fiscalização. Em relação a essa questão, o defendente citou o Capítulo VI da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), aduzindo que o RICMS-BA é omissivo quanto ao tratamento que deve ser adotado nos empréstimos de coisas fungíveis, sendo também omissivo o Ajuste SINIEF nº 07/01, relativamente aos CFOPs, tendo em vista que deveriam constar todas as operações possíveis e realizáveis pelas empresas. Comentou sobre a previsão legal em relação às coisas não fungíveis, mas no caso das mercadorias objeto da autuação, empréstimo de coisa fungível, argumentou que a legislação não possui norma expressa, e demonstrou o entendimento de que se poderia utilizar a analogia e dar o mesmo tratamento fiscal correspondente à saídas em comodato, isto é, sem incidência do ICMS. Mas de forma conservadora foi tributada normalmente a “remessa para empréstimos”, e posteriormente, quando do retorno, se creditar no mesmo valor, anulando a operação. Por isso, o autuado entende que a operação de “retorno de empréstimo” deve ser tratada de forma equivalente a uma devolução. Quanto a esse aspecto citou o art. 651 do RICMS/97, apresentando ainda o entendimento de que as palavras “devolução” e “retorno” são sinônimas, e que o legislador ao não criar uma natureza específica para o retorno de empréstimo, entendeu que essa modalidade estaria enquadrada no conceito de devolução. No caso, a coisa fungível devolvida não precisa necessariamente ser o mesmo produto ou bem emprestado, devendo ser devolvida a coisa do mesmo gênero, quantidade e qualidade, conforme Código Civil. Disse ainda, que não se tratando de uma operação fictícia ou simbólica, pode ser comprovada através dos carimbos dos postos fiscais no corpo dos documentos consignados no levantamento fiscal; e ao entrar no estabelecimento o produto integrou o processo produtivo, gerando novas saídas tributáveis pelo ICMS. Por fim, pede seja declarada a improcedência das infrações 04 e 05, considerando o retorno dos empréstimos e da infração 06, porque já havia efetuado o pagamento da diferença de alíquotas do produto floculante.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 278 a 284 dos autos, dizendo que acata as alegações defensivas em relação à sexta infração, uma vez que restou provado os recolhimentos mensais efetuados nos prazos de vencimento. Por isso, requereu a improcedência dessa infração 06.

Em relação às infrações 04 e 05, esclareceu que embora não exista qualquer dúvida de que se trata de um contrato de empréstimo entre o autuado e a empresa ELUMA, há necessidade de elucidação acerca do objeto desse contrato. Citou o art. 85 do Código Civil e ensinamentos de Maria Helena Diniz quanto à fungibilidade e infungibilidade, ressaltando que o produto objeto do empréstimo denomina-se “catodo”, e pelo fato de ser utilizado como mercadoria em operação de fabricação e venda, já denota a sua natureza fungível, fato confessado pelo próprio autuado. Concluiu que a natureza jurídica do contrato firmado entre as duas empresas, é contrato de mútuo. À luz dos art^{os} 686 e 687 do Código Civil e ocorreu o fato gerador do ICMS desde a entrega da mercadoria ao destinatário, constituindo uma hipótese genérica de circulação de mercadoria, prevista no art. 1º, da Lei nº 7.014/96.

Quanto às expressões “devolução” e “retorno”, assegurou que as devoluções têm caráter de retorno, cabível sempre que ocorrer desfazimento de uma operação que deu origem ao débito do imposto, e as notas fiscais constantes das infrações 04 e 05 não se referem a um desfazimento da operação anterior, haja vista, que é comum na área do Pólo Petroquímico, quando uma empresa acusa uma baixa nos seus estoques, sem ter momentaneamente o produto para atender à sua clientela, ou sem matéria-prima para alimentar seu processo de industrialização, trata de obter a mercadoria faltante junto a outro industrial, do mesmo ou de outro ramo de atividade. Assim, entende que os produtos que foram devolvidos, um mês após, não são os mesmos, e as notas fiscais de “devolução de empréstimo” revelam-se como uma nova operação completamente autônoma em relação à operação anterior, portanto, não se trata de devolução porque foi desfeita a operação anterior, tratando-se de uma liquidação do que se deixou de realizar financeiramente, em moeda, para se dar, não em espécie, mas, com novos produtos, como admitido pelo próprio autuado na fl. 225. Por fim, o autuante aduziu que não parece adequado dar um tratamento de devolução às operações em questão, que devem ser tributadas normalmente. Por isso, requereu a manutenção do Auto de Infração em lide.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o autuado apresentou novas razões defensivas às fls. 287 a 290, alegando que não concorda com o posicionamento do autuante quanto às operações de retorno de empréstimo, por entender que constitui uma só operação, que compreende o recebimento da coisa emprestada e a sua posterior devolução, e não existe a obrigação de se devolver o que foi emprestado, não tendo a necessidade de ser a mesma coisa como quer a fiscalização. O defendente disse que mantém a posição apresentada na impugnação inicial, pedindo o cancelamento das infrações 04 e 05.

VOTO

De acordo com as alegações defensivas, foram impugnadas pelo autuado apenas as infrações 4, 5 e 6, e o sujeito passivo informou que em relação às infrações 01, 02, 03, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, reconheceu como devidos os valores apurados e efetuou o recolhimento em 18/06/2004(DAE à fl. 248), com os respectivos acréscimos. Assim, analisarei a seguir, apenas o que foi acatado pelo contribuinte, considerando procedentes os itens não impugnados, devendo ser homologado o valor já recolhido.

A infração 04 se refere ao recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa deu tratamento de devolução a operações relativas a retorno de empréstimo, nos meses de julho/1999 e agosto/2000, e a quinta infração é relativa ao crédito fiscal de ICMS utilizado indevidamente, em decorrência de destaque do imposto a maior nos documentos fiscais relativos a operações de retorno de empréstimo, nos meses de janeiro, agosto e setembro de 1999, sendo esclarecido pelo defendente que a quarta infração corresponde ao retorno de empréstimo (materiais de terceiros) enquanto a infração 05, está relacionada a materiais de propriedade do autuado emprestados a terceiros, à ELUMA S/A.

Na infração 04, o autuado recebeu os produtos à alíquota de 7%, e no seu retorno destacou o imposto com a mesma alíquota, e a fiscalização entendeu que deveria tê-lo feito a 12%. Por isso, foi exigida a diferença apurada no demonstrativo à fl. 31 dos autos.

Quanto à infração 05, o autuado recebeu em retorno os materiais emprestados à ELUMA S/A creditando-se do imposto à alíquota de 12%, e a fiscalização apurou que deveria ser 7%, por isso, foi glosada a diferença apurada no demonstrativo às fls. 31 e 32 do PAF.

Trata-se de catodo de cobre, e de acordo com as alegações defensivas, ao entrar no estabelecimento o produto integrou o processo produtivo, e o seu retorno foi efetuado com produto da mesma espécie, qualidade e quantidade, alegando o autuado que foi tributada normalmente a remessa “para empréstimo”, e posteriormente, quando do retorno, houve o crédito no mesmo valor, anulando a operação. Por isso, o autuado entende que a operação de “retorno de empréstimo” deve ser tratada de forma equivalente a uma devolução.

A legislação prevê que não incide ICMS nas saídas de bens de uso em decorrência de contrato de comodato (empréstimo), locação ou arrendamento mercantil (“leasing”), bem como o respectivo retorno (RICMS/97, art. 6º, inciso XIV, alínea “a”).

Em relação à questão do empréstimo de coisa fungível, é inegável a existência de dispositivos no Código Civil, no capítulo que trata do mútuo, arts. 586 a 592. Entretanto, a legislação concernente ao ICMS neste Estado não trata da figura do empréstimo de coisa fungível, por isso, tais operações devem ser submetidas às regras para as operações normais, observando-se as respectivas alíquotas nas operações interestaduais, uma vez que se considera fato gerador do ICMS à operação relativa à circulação de mercadoria a qualquer título.

Assim, no caso em exame, entendo que não deve ser acatada a alegação defensiva para considerar os retornos dos empréstimos como uma simples devolução de mercadorias recebidas, haja vista que ocorreu o fato gerador do imposto quando da remessa interestadual.

Concordo com o posicionamento do autuante, de que a devolução e o retorno de mercadorias somente é cabível quando há desfazimento da operação, que não é o caso em análise. Trata-se de operações distintas, uma de entrada, e outra de saída, devendo ser aplicar as regras concernentes a operações de circulação de mercadorias. Portanto, é procedente a exigência fiscal, haja vista que a operação alegada pelo autuado não encontra amparo no RICMS/BA, em vigor.

A sexta infração trata de falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$15.975,04, decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, e o autuado alegou que o imposto apurado foi recolhido na época própria conforme xerocópias do livro fiscal que anexou aos autos. Alegações defensivas que foram acatadas pelo autuante na informação fiscal, aduzindo que os recolhimentos mensais foram efetuados nos prazos de vencimento. Portanto, é insubsistente a exigência fiscal nesta infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que foi elidida pelo autuado, apenas a sexta infração, por isso, fica alterado o total do imposto exigido para R\$659.870,57, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° 273167.0001/04-5, lavrado contra **CARAÍBA METAIS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$659.870,57**, sendo R\$631.129,29, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a”, “b” e “f”, VII, “a”, da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e R\$28.741,28, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “a”, “b” e “f”, VII, “a”, da citada Lei e artigo e dos acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - JULGADORA