

A. I. N° - 108580.0098/04-2
AUTUADO - VESPER S/A
AUTUANTE - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO e EDMUNDO NEVES DA SILVA
ORIGEM - IFEP/METRO
INTERNET - 18. 02. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0027-04/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Apropriações mensais em desconformidade ao que preceitua o art. 93, § 17, do RICMS/BA. Infração não contestada. **b)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE BENS COM SAÍDAS A TÍTULO DE COMODATO. Os bens objeto de comodato permaneceram, todo o tempo, sendo utilizados nas atividades do autuado. Não é cabível o cancelamento do crédito fiscal. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTA. De acordo com as normas regulamentares, o contribuinte é obrigado a apresentar ao fisco os arquivos magnéticos com todos os registro fiscais dos documentos emitidos quanto às suas operações comerciais. Infração não contestada 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Infração confessada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/9/2004, exige ICMS no valor de R\$3.299.288,19, acrescido da multa de 60%, mais multa no valor de R\$347.576,17, em decorrência de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de imposto referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Foi realizado lançamento a maior de crédito fiscal de ICMS, no CIAP e para o exercício de 2001, apropriados mensalmente sobre mercadorias adquiridas para integrar o Ativo Permanente, em desacordo ao preceitos do art. 93, § 17, do RICMS/BA (fevereiro a abril de 2001) - R\$11.893,96;
2. Multa pela falta de fornecimento de arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura. Ressalvado que o contribuinte foi, inúmeras vezes, intimado para entregar os seus arquivos magnéticos, não o fazendo e aqueles retirados no SCAM não continham o Registro 54 (exercício de 2001) - R\$61.832,02;
3. Multa pela entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Nos meses de março, abril e julho de 2001 o contribuinte adquiriu mercadorias (Estação Terminal de Assinantes) e não lançou tais aquisições na sua escrita fiscal – R\$285.744,15;

4. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bens destinados à locação ou arrendamento à terceiros. O contribuinte adquiriu Estação Terminal de Assinantes (telefones) e utilizou o crédito fiscal de ICMS. Prossegue os autuantes a acusação: “Sendo o bem destinado a empréstimo em regime de comodato aos seus diversos clientes na prestação de serviços telefônicos e como se trata de bens destinados à locação, o contribuinte deveria ter estornado o crédito fiscal do ICMS” (março, maio, julho a dezembro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001) – R\$3.287.394,23.

Por representante legalmente constituído e tempestivamente (fls. 352/368), o autuado insurgiu-se contra o lançamento apontado no item 4 da autuação, ou seja, a falta de estorno de crédito fiscal do ICMS relativo a bens que saíram do seu estabelecimento através de empréstimo em regime de comodato.

Neste sentido afirmou ser direito da empresa aproveitar todos os créditos do imposto, decorrentes da aquisição para compor o seu ativo imobilizado. Transcrevendo o art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal e lições de José Eduardo de Melo disse que o ICMS é imposto não-cumulativo decorrente de preceito imperativo constitucional. Que tal mandamento foi integralmente repetido pelo art. 19, da Lei Complementar nº 87/96. Em seguida observou que algumas leis estaduais pormenorizam o princípio da não-cumulatividade para explicar qual o procedimento a ser adotado pelo contribuinte, ou seja, confrontar os créditos com os débitos fiscais. Neste momento transcreveu o art. 29, § 1º, da Lei nº 7.014/96, concluindo que o aproveitamento de créditos fiscais pelo contribuinte resulta da própria essência do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Prosseguindo com seu arrazoado, citou ensinamentos do jurista Roque Antonio Carazza sobre a forma de apuração do conta corrente fiscal e seu entendimento de como os créditos e débitos fiscais devem ser constituídos. Em seguida, transcreveu o art. 20 e art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 para afirmar que a aquisição de bens para o ativo permanente não o impedia, a princípio, de usufruir, ampla e irrestritamente, do direito de se aproveitar dos créditos fiscais destas aquisições decorrentes, o que não acontecia com a lei pretérita (Decreto-lei nº 406/88 e Convênio ICM 66/88), quando o conceito admitido era do “crédito físico”, ou seja, necessariamente deveria ocorrer o negócio jurídico na circulação de mercadorias, o que, disse, de fato não ocorre com os bens incorporados ao ativo permanente.

Citando as vedações do aproveitamento dos créditos fiscais citadas pela Lei Complementar nº 87/96, observou que na presente impugnação não estava a questionar a sua constitucionalidade, alvo de obras e estudos de doutrinadores do Direito Tributário do País, que vêm concluindo pela inconstitucionalidade destas razões da matriz constitucional do não-cumulatividade do imposto. No caso, mesmo que considerasse tais restrições, subsistia o seu direito de utilização, pois relacionada com a atividade fim da empresa autuada, precisamente, a prestação de serviço de comunicação, o que passou a demonstrar.

Ressaltou que ativo permanente era, em linhas gerais, representado por bens utilizados pela empresa para obtenção do seu objeto social, caracterizando-se por sua durabilidade e finalidade de manter o funcionamento da atividade empresarial. Como, afirmou, a legislação tributária não define o que deve ser entendido por “ativo permanente” (expressão utilizada na LC nº 87/96) sacou da definição da Lei das Sociedades anônimas (Lei nº 6.404/76) a definição de “ativo imobilizado” para ressaltar que a parcela que interessava aos autos compreendia o grupo de contas onde eram contabilizados os bens adquiridos “que carregam consigo a incidência do ICMS nas operações anteriores”. Retornando às determinações da LC nº 87/96 (art. 20, § 1º), observou que a vedação de aproveitamento do crédito fiscal relativo ao ativo permanente decorria da utilização em atividade alheia do estabelecimento, ou seja, quando não fizer parte da sua atividade-fim, que a conceituou como “a força produtiva (que) está vertida à elaboração do produto ou prestação de serviço principal do estabelecimento”. Assim, passou a analisar

qual era a finalidade da “estação terminal de assinantes (telefone)”, objeto da autuação.

Recorrendo às definições gerais de serviços de comunicações e de estação de telecomunicações incorporadas ao ordenamento jurídico nacional através da Lei nº 9.472/97 (art. 60 e §§ 1º e 2º), observou que as estações terminais de assinantes pertenciam, inquestionavelmente, ao seu ativo permanente. Informou, em seguida, que tem como atividade-fim a prestação de serviços de comunicações através de ondas de rádio, atividade esta que difere das demais disponíveis no mercado em razão da instalação de “estações terminais” nas residências e/ou estabelecimentos dos clientes, constituindo-se as mesmas os únicos equipamentos capazes de transmitir as ondas de rádio geradas a partir de sua central em cada Unidade da Federação, conforme ilustrou. Disse como sendo óbvio que tais estações quando analisadas de forma isolada podem ter outra finalidade e, se comercializadas sem integrar qualquer prestação de serviço de comunicação são passíveis de incidência do ICMS. Porém não era o seu caso, o que ocorria era a locação ou comodato delas aos tomadores dos serviços, não havendo transferência de suas propriedades, não se podendo falar em incidência do ICMS, nem, tampouco, em estorno de crédito fiscal. Pensar ao contrário, afirmou, seria articular tese contrária às disposições contidas no art. 20, § 5º da LC nº 87/96 e ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Por fim, requerendo perícia fiscal, indicou como assistente técnico para este fim, o Sr. Carlos Alves de Jesus, o qualificando, e solicitou que fosse respondido o seguinte questionamento: “considerando a atividade-fim da IMPUGNANTE (objeto social) e, ainda, o fato de que tais equipamentos não são objeto de mercadoria realizada por esta, enquadra-se “Estação Terminal de Assinantes (telefone)” no conceito de bem integrante do ativo permanente essencial à prestação dos serviços de comunicações?”

Requereu a improcedência da autuação impugnada.

Os autuantes ao prestaram informação (fl. 373/376), inicialmente impugnaram a colocação feita pelo defendant quando informou que haviam sido apresentados à fiscalização os livros fiscais e contábeis da empresa. Observaram que, apesar de 10 intimações expedidas, os livros contábeis não foram apresentados. Em seguida passaram a analisar diversos tópicos da defesa, como se segue:

1. as colocações feitas pelo impugnante quanto a sua atividade-fim não guardavam nenhuma relação com o objeto da autuação que foi: “emprestimo em comodato e que, em conformidade com o parecer da DITRI (fl. 32) as mercadorias deveriam ter seus créditos estornados”.
2. se os equipamentos compunham o ativo permanente da empresa e eram indispensáveis à prestação de serviços de comunicações, estes fatos pouco importavam. O que havia originado o auto de infração foi o comodato. Por outro lado o impugnante não havia apresentado nenhuma relação dos bens comodatados e nem tampouco tais bens constavam no seu inventário. Observaram que o sujeito passivo não possui controle sobre os mesmos e que eles se encontram a venda em jornal de grande circulação neste Estado (fls. 35/36). Ressaltaram que o fato concreto eram as saídas dos mesmos a título de comodato e, como tal, conforme parecer já citado, deveria ter seus créditos fiscais estornados.
3. afirmando não ser de sua competência discutir a constitucionalidade da norma tributária, evidenciaram que a atividade do impugnante é a prestação de serviço de comunicação e não a venda, locação, empréstimo, comodato ou qualquer outra forma de negócio com aparelhos de telefone. Ademais, era de conhecimento público a oferta, por diversas empresas, de aparelhos de telefone para vendas.
4. contestaram que os equipamentos objeto da autuação se constituíam aquisições para o ativo permanente da empresa e que eram indispensáveis à sua atividade-fim, uma vez que o telefone, fosse ele de qualquer tipo, usando fios ou ondas de rádio, não era indispensável que fossem

fornecidos pela operadora. Entenderam que acreditar nesta situação seria falta de bom senso, pois os aparelhos podem ser adquiridos em lojas de departamentos e supermercados, além do fato do autuado não ter qualquer controle destes bens. Em seguida observaram que embora o impugnante tenha se referia á infração 3, esta não estava em discussão, inclusive com o tributo recolhido.

Entendendo que o pedido de perícia formalizado tinha cunho procrastinatório, mantiveram a ação fiscal.

Manifestando-se a respeito da informação fiscal, o impugnante (fls. 399/403) discordou do entendimento exposto pelos autuantes de que os equipamentos em discussão não foram adquiridos para compor seu ativo imobilizado e que eram indispesáveis a sua atividade-fim, baseado na re-análise do princípio constitucional da não-cumulatividade e as vedações do aproveitamento dos créditos fiscais determinadas na LC nº 87/96. Afirmou que eles insistiram em alegações genéricas e que seriam os contratos de comodato a origem da exigência tributária. Trazendo aos autos, novamente, toda a sua argumentação quanto a sua atividade-fim, entendeu que a fiscalização não atacou o cerne da questão, ou seja, se as estações terminais eram indispesáveis a sua atividade.

Reiterou seu pedido de perícia ou diligência fiscal e o cancelamento da autuação relativa a este item.

Aos autos foi anexado hard copy do pagamento realizado pelo impugnante quanto aos itens 1 a 3 do Auto de infração (fls. 408/409) e manifestação do autuado em relação á juntada de instrumento particular de substabelecimento, procuração pública, ata de eleição de direito e estatuto da empresa, bem como o pedido, sob pena de nulidade da ação fiscal, de que fossem enviadas todas as intimações feitas nestes autos exclusivamente para o endereço do advogado constituído. Foi observado, igualmente, que quando alguma intimação fosse efetuada por intermédio de publicação no Diário do Poder Judiciário, constasse exclusivamente o nome do referido profissional (fls. 413/430).

VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do impugnante de que todas as intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O Órgão Competente desta Secretaria poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo. Quanto às intimações feitas através de publicação efetuada no Diário do Poder Judiciário, observo, mais uma vez, que a lide ainda se encontra na esfera administrativa. Qualquer publicação será realizada através do Diário Oficial deste Estado, na parte que diz respeito á Secretaria de Fazenda Estadual.

No mais, o sujeito passivo não contestou as acusações referentes aos itens 1 a 3 do presente Auto de Infração. Inclusive recolheu o imposto com os acréscimos moratórios e multa devida. Não havendo lide a ser decidida mantendo os valores apurados pela fiscalização, conforme a seguir apontados:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de imposto referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento (erro de apropriação em desacordo as determinações do art, 93, § 17, do RICMS/BA) – R\$11.893,96.
2. Multa pela falta de fornecimento de arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas - R\$61.832,02;
3. Multa pela entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal – R\$285.744,15.

Adentrando no mérito da matéria em discussão, a quarta infração apontada no presente Auto de

Infração trata do estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que foram objeto de saídas destinadas à locação ou arrendamento. Os autuantes consignaram no corpo do Auto de Infração e, quando de sua informação, categoricamente, afirmaram que o motivo da autuação teve como base o fato do autuado ter adquirido “Estação Terminal de Assinantes (telefone)” com a finalidade de ser emprestado em regime de comodato aos seus clientes.

O defensor alegou, para desconstituir a acusação, de que tal bem integrava seu ativo permanente e que eram indispensáveis à sua atividade-fim. Requeru perícia ou diligência fiscal, indicando questionamento, para provar o fato. Ainda discorreu pormenorizadamente sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade e das determinações (direitos e vedações) quanto a créditos fiscais insertas na LC nº 87/96 e Lei Estadual nº 7.014/96.

Apreciando as colocações da defesa, inicialmente nego provimento ao pedido de diligência requerida, com base no art. 147, I, “a”, do RPAF/99 (Dec nº 7.629/99) tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

Quanto ao seu entendimento a respeito do princípio constitucional da não-cumulatividade e das determinações da norma tributária, concordo com as colocações feitas pela defesa. Porém deixo de fazer maiores comentários tendo em vista que a autuação teve por base os empréstimos efetuados em regime de comodato.

Observo, em seguida, que o equipamento, ao contrário do que afirmaram os autuantes, adquiridos pelo impugnante pode se constituir sim, ativo permanente do estabelecimento comercial. Se, acaso, em lojas de departamento ou mesmo supermercados tais aparelhos são comercializados, o fato não desconstitui as aquisições feitas com esta finalidade. Para que tais aquisições se transformassem em mercadorias vendidas a outro estabelecimento (no caso as lojas de departamento e supermercados) seria necessária a comprovação da venda. Isto em qualquer momento foi provado pela fiscalização. Por outro lado, se existem vendas realizadas por terceiros e insertas em jornal de grande circulação neste Estado, de igual forma, não é prova de que as aquisições não tiveram este fim. Observo, inclusive, que os anúncios dizem respeito a venda do serviço de comunicação e não do equipamento, que é repassado com a linha telefônica. E, por fim, quanto ao sujeito passivo não ter controle sobre tais equipamentos, entendo ser de ordem administrativa da empresa que deve arcar com seus prejuízos, se houverem.

No mais, o fato dos aparelhos serem indispensáveis à atividade-fim do estabelecimento autuado, mais uma vez razão assiste ao defensor. Conforme explanado e não rebatido, a empresa presta serviços de comunicações através de ondas de rádio. Para isto, necessita da instalação de “estações terminais” nas residências e/ou estabelecimentos dos clientes, constituindo-se as mesmas os únicos equipamentos capazes de transmitir as ondas de rádio geradas a partir de sua central em cada Unidade da Federação.

Neste contexto, a “Estação Terminal de Assinantes (telefone)”, bem autuado, por ser indispensável à consecução do objeto da empresa é que é emprestado através do comodato.

Os autuantes realizaram a fiscalização baseada no Parecer nº 4455/2004 da Diretoria de Tributação desta Secretaria da Fazenda em resposta a consulta formulada por outra empresa de telecomunicação.

Assim se expressou aquela Diretoria: .. *Por outro lado, no tocante às saídas dos citados aparelhos em comodato ou locação, considerando que as mesmas estão fora do campo de incidência do ICMS, nos termos previstos no art. 6º, inciso XIV, do RICMS/BA, há conseqüentemente a previsão de estorno ou anulação do crédito relativo a tais aparelhos, conforme previsão expressa do art. 100, inciso VI, do citado diploma regulamentar, a saber:*

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

.....
VI – foram objeto de locação ou arrendamento a terceiros”.

Temos, assim, que a exigência de estorno do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias que foram posteriormente destinadas à locação ou comodato encontra-se expressamente prevista na legislação estadual, inexistindo qualquer possibilidade de manutenção de crédito nessa hipótese.

No caso em questão, não comungo com o entendimento do Parecer ora transcrito. O comodato é uma forma de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis que se concretiza com a entrega do objeto, não sendo confundida com a figura jurídica da locação (Parte Especial – Livro I, Título V, Capítulo V – DA LOCAÇÃO DE COISAS - art. 565 do Código Civil). Esta é a sua definição inserta no art. 579 do referido Código (Parte Especial – Livro I, Título V, Capítulo VI – DO EMPRÉSTIMO – SEÇÃO I). Entendo não ser locação, nem arrendamento mercantil, pois inexiste transferência de propriedade, nem há qualquer acréscimo em termos de investimento ou especulação ao valor do bem adquirido. Indo adiante, através dele, o comodatário é obrigado a conservar a coisa emprestada, não podendo usá-la senão de acordo com o contrato, sob pena de responder por perdas e danos (art. 582 do citado Código). Neste particular, esta determinação é a mesma que nos contratos de locação (art. 570 do Código Civil). Na situação em exame, o autuado cede as estações terminais aos seus clientes, que as utilizam no serviço de telecomunicação pelo mesmo prestado, ou seja, exclusivamente, em seu negócio. Esta informação em qualquer momento foi desconstituída. O fato relevante, que entendo ser o ponto crucial da questão, é que as estações terminais continuam a ser utilizadas na própria atividade do impugnante, ou seja, embora não estivessem fisicamente em seu estabelecimento, continuam a ser utilizadas como se assim estivessem.

Observo, ainda, no caso de um bem do ativo permanente venha a ser objeto de locação ou arrendamento a terceiros, o RICMS/97 prevê o estorno do crédito (art. 100, VI, do RICMS/97), porém esta é uma situação alheia ao caso em apreço. Por este fato, é que não me alonguei sobre as colocações feitas pelo sujeito passivo quanto à norma tributária exposta na sua impugnação.

Ressalto que anteriormente já fui relatora de processo cuja autuação teve por base empréstimo através de regime de comodato (Acórdão JJF nº 0358/01-03). O posicionamento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na ocasião, foi este ora exposto. O processo subiu à 2º Instância para decisão final. A 2º Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0168-12/03 manteve a decisão.

Por fim, quanto ao fato assinalado pelos autuantes em sua informação de que o deficiente havia se reportado à infração 3, de fato ela não esta em discussão na presente lide. O meu entendimento sobre a questão é que houve um equívoco de digitação, pois da leitura da contestação este fato fica patente.

Pelo exposto, a infração apontada como quarta do presente processo é insubsistente.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração com homologação dos valores recolhidos no valor de R\$11.893,96 de ICMS e no valor de R\$347.576,17 de penalidade acessória.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108580.0098/04-2, lavrado contra **VESPER S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de

R\$11.893,96, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014.96 e dos acréscimos legais, mais as multas no valor total de **R\$347.576,17**, previstas no art. 42, IX e XIII-A, “g”, do citado Diploma Legal, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00..

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA- JULGADOR