

**A. I. N°** - 108580.0099/04-9  
**AUTUADO** - VESPER S/A  
**AUTUANTE** - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO e EDMUNDO NEVES DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 09.03.2005

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0060-04/05**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA a) AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE.** Apropriações mensais em desconformidade ao que preceitua o art. 93, § 17, do RICMS/BA. Infração não contestada. **b) AQUISIÇÕES DE BENS PARA 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/9/2004, exige ICMS no valor de R\$ 1.555.196,81, acrescido da multa de 60%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 362.931,87, em decorrência das seguintes infrações:

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 para o exercício de 2001, apropriados mensalmente sobre mercadorias adquiridas para integrar o Ativo Permanente, em desacordo aos preceitos do art, 93, § 17, do RICMS/BA (fevereiro a dezembro de 2001) – R\$ 113.704,12;
2. Multa pela falta de fornecimento de arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas, ou entrega dos 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\$ 362.931,87;
3. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bens destinados à locação ou arrendamento a terceiros. O contribuinte adquiriu Estação Terminal de Assinantes (telefones) e utilizou o crédito fiscal de ICMS. Prossegue os autuantes na acusação: “emprestando as mesmas em regime de comodato, aos seus diversos consumidores na prestação de serviços telefônicos. Como se trata de bens destinados pelo contribuinte a empréstimos, o mesmo deveria ter estornado o crédito fiscal do ICMS” (janeiro a junho, agosto e dezembro de 2000) – R\$ 1.441.492,69.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresenta impugnação às fls. 208 a

224, insurgindo-se apenas contra o lançamento apontado no item 3 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 afirma 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 diz que o ICMS é imposto não-cumulativo decorrente de preceito imperativo constitucional. Acrescenta que tal mandamento foi integralmente repetido pelo art. 19, da Lei Complementar nº 87/96. Observa 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. Transcreve 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. Cita, ainda, os ensinamentos do jurista Roque Antonio Carazza sobre a forma de apuração da conta corrente fiscal e seu entendimento de como os créditos e débitos fiscais devem ser constituídos. Transcreve 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 de usufruir, ampla e irrestritamente, do direito de se aproveitar dos créditos fiscais destas aquisições, 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”. Citando as vedações do aproveitamento dos créditos fiscais mencionadas na Lei Complementar nº 87/96, observa que na presente impugnação não questiona 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. Esclarece que, no presente 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. Ressalta que o 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. Entende que a legislação tributária não define o que deve ser entendido por “ativo permanente” (expressão utilizada na LC nº 87/96). Retira 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”. Retorna às determinações da LC nº 87/96 (art. 20, § 1º), observando que a vedação de aproveitamento do crédito fiscal relativo ao ativo permanente decorria da utilização em atividade alheia do estabelecimento, ou seja, quando não fazia parte da sua atividade-fim. Visando analisar qual era a finalidade da “estação terminal de assinantes (telefone)”, objeto da autuação, o impugnante recorre 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), observando que as estações terminais de assinantes pertenciam, inquestionavelmente, ao seu ativo permanente. Informa, 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. Diz ser 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 afirma que esse não era o caso, já que o que efetivamente ocorria era a locação ou comodato delas aos tomadores dos serviços, não havendo transferência de suas propriedades. Conclui que, dessa forma, não se pode falar em incidência do ICMS, nem, tampouco, em estorno de crédito fiscal. Diz que pensar o oposto seria articular tese contrária às disposições contidas no art. 20, § 5º da LC nº 87/96 e ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Ao final, requer perícia fiscal com a indicação de assistente técnico para este fim, além do julgamento pela improcedência da autuação.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 230 a 233), inicialmente impugnaram a colocação feita pelo defendente quando informou que haviam sido apresentados à fiscalização os livros fiscais e contábeis da empresa. Observam que, apesar de 10 intimações expedidas, os livros contábeis não foram apresentados. Em seguida dizem que as colocações feitas pelo impugnante quanto a sua atividade-fim não guardam nenhuma relação com o objeto da autuação que foi: “empréstimo em comodato”. Afirmam que em conformidade com o parecer da DITRI (fls. 46/47) as mercadorias deveriam ter seus créditos estornados. Entendem que se os equipamentos compunham o ativo permanente da empresa e eram indispensáveis à prestação de serviços de comunicações, estes fatos pouco importam, dizendo que o que originou o Auto de Infração foi o comodato. Acrescentam que o impugnante não apresentou nenhuma relação dos bens comodatados e nem tampouco tais bens constavam no seu inventário. Observam 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. 50/51). Ressaltam 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. Dizem que não é de sua competência discutir a constitucionalidade da norma tributária, e evidenciam 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. Ratificam que é de conhecimento público a oferta, por diversas empresas, de aparelhos de telefone para vendas. Contestam 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 consideram que o telefone, seja qual for o tipo, usando fios ou ondas de rádio, não é necessariamente fornecido pela operadora. Entendem 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. Ao final, entendendo que o pedido de perícia formalizado tem cunho procrastinatório, pedem a manutenção da ação fiscal.

O autuado em nova manifestação (fls. 256 a 260) discorda do entendimento exposto pelos autuantes de que os equipamentos em discussão não foram adquiridos para compor seu ativo imobilizado e que eram indispensáveis 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. Afirmam que os autuantes insistiram em alegações genéricas e que seriam os contratos de comodato a origem da exigência tributária. Ratifica toda a sua argumentação inicial quanto a sua atividade-fim, entendendo que a fiscalização não atacou o cerne da questão, ou seja, se as estações terminais eram indispensáveis a sua atividade. Ao final, reitera 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 e 2 do Auto de infração (fls. 265 a 268) e manifestação do autuado em relação à juntada de instrumento particular de subestabelecimento, 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. 272 a 289).

## VOTO

Inicialmente nego provimento ao pedido de diligência requerida pelo impugnante, com base no art. 147, I, “a”, do RPAF/99 (Dec nº 7.629/99) tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito, no que diz respeito às infrações 1 e 2, não houve contestação por parte do sujeito passivo. Estando as mesmas demonstradas nos autos e tendo o autuado recolhido o imposto com

os acréscimos moratórios e a multa devida, mantenho os valores apurados pela fiscalização.

Quanto à infração 3, que 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, como também afirmaram em sua informação fiscal, 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 impugnante alegou que tal bem integrava seu ativo permanente e que eram indispensáveis à sua atividade-fim. 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.

Como o CONSEF em outras decisões sobre a mesma matéria, concordou com o entendimento do defendente, opinião que também comungo, transcrevo parte do voto da Ilustre Relatora Mônica Maria Roters, no Acórdão JJF nº 0027-04/05, que passa a ser parte integrante deste Voto:

[...]

“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 à 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 defendente. 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 arredamento 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 JF nº 0358/01-03). O posicionamento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na ocasião, foi este ora exposto. O processo subiu à 2ª Instância para decisão final. A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0168-12/03 manteve a decisão”.

Portanto, concordando com o entendimento acima transcrito considero a infração em comento insubsistente.

De tudo exposto, voto pela procedência em parte do Auto de Infração com homologação dos valores recolhidos.

## 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 **108580.0099/04-9**, lavrado contra **VESPER S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 113.704,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014.96;

além da multa no valor de **R\$ 362.931,87**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, do mesmo Diploma Legal, com os 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, 01 de março de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA