

PROCESSO - A. I. Nº 232946.0003/04-4
RECORRENTE - AGANOR GASES E EQUIPAMENTOS S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0456-03/05
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 23/03/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0093-12/06

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Restou comprovada nos autos a utilização indevida de crédito fiscal referente a bens do ativo permanente, sendo parte deles utilizados em serviços alheios às atividades do estabelecimento. Infração parcialmente caracterizada. Não cabe a este colegiado a apreciação de constitucionalidade da legislação tributária estadual. Indeferida a solicitação de perícia. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (3ª JJF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, o qual foi lavrado para exigir ICMS, no valor de R\$19.814,01, em decorrência de quatro infrações imputadas ao recorrente.

É objeto do presente Recurso Voluntário apenas a segunda infração, a qual trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$11.984,04, pertinente a mercadorias adquiridas para integrarem o ativo fixo do estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que foi utilizado crédito referente a 1/48 conforme LC Nº 102/00 a maior que o apurado em planilha de apropriação elaborada pelo próprio contribuinte e constante do Anexo 2, em substituição ao CIAP.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0456-03/05, a 3ª JJF julgou a infração em tela Procedente em Parte, no valor de R\$11.850,06, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto da seguinte forma:

[...]

Quanto à alegação defensiva de que a diferença apurada pela fiscalização referia-se a valores atualizados e não valores históricos, em nenhum momento foram trazidos ao processo qualquer prova, motivo pelo qual não pode ser acolhida tal alegação.

O autuado alegou também que foi mudado o fulcro da autuação após a informação fiscal. Verifico que, no demonstrativo juntado à fl. 240, os autuantes confrontaram os valores creditados no livro RAICMS, relativo a aquisição de bens do ativo imobilizado, com os valores contidos nas planilhas de controle de crédito apresentadas pelo contribuinte (fls. 241 a 248), tendo em vista que a empresa não apresentou o livro CIAP e o ICMS foi exigido a título de crédito indevido por apropriar parcelas de crédito mensal em valor superior que a que tinha direito. Com a apresentação junto com a defesa de uma relação diferente que a apresentada durante a fiscalização, os autuantes refizeram os demonstrativos e consideraram indevidos os créditos fiscais relativos a bens destinados à locação ou cedidos em comodato, por entenderem que são alheios a atividade do estabelecimento (art. 97, IV, “c” do RICMS/97). Entendo que relativo ao refazimento dos cálculos está correto e foi dado conhecimento ao contribuinte, conforme intimação juntada à fl. 494.

Esta 3^a JJF converteu o PAF em diligência a ASTEC/CONSEF e os contratos juntados às fls. 608 a 745 identificam que os bens objeto da autuação (tanques cariogênicos, cilindro de aço), são na sua maioria locados mediante pagamento, a exemplo do documento juntado à fl. 623 (fl. 630, 637, 666, 685, 691, 695, 707, 714, 721, 730) e alguns casos de cessação em comodato (Sistema de Ar Medicinal e Cilindros, fl. 673, 744). Verifico que a cópia dos referidos contratos de locação e comodato, não é possível identificar, cada equipamento, mas que preponderantemente os contratos identificam operações de locação mediante pagamento de um valor fixo.

Quanto à alegação de que os bens são essenciais à atividade fim da empresa, constata-se que se tratam de Centrais de Ar Medicinal, Tanques e Cilindros para acondicionamento de gases produzidos pela empresa e sem sombra de dúvida estão vinculados à sua atividade empresarial, entretanto há de se fazer distinção quanto a utilização dos créditos de bens cedidos em comodatos e locados a terceiros.

Quanto aos bens adquiridos pelo autuado e cedidos gratuitamente aos seus clientes para acondicionar os gases comercializados pelo autuado, permanecem integrando seu ativo fixo. Conseqüentemente, o autuado absorve o ônus do seu desgaste ao longo do tempo (depreciação) que é compensado com a margem de lucro proporcionada pela venda aos comodatários dos produtos (exclusivamente) produzidos pelo autuado, que sofre um aumento no seu custo de distribuição em detrimento de uma maior participação no mercado do produto, e dessa forma não há que se considerar alheio à atividade do estabelecimento e assegurado o direito do crédito.

[...]

Quanto aos bens adquiridos para locação, entendo que é vedada a utilização do crédito do ICMS, nos termos do art. 97, IV, § 2º, I do RICMS/97, tendo em vista que os bens ao serem locados para terceiros proporcionam ao estabelecimento um retorno financeiro, cuja receita da locação está fora do campo de incidência do ICMS, não podendo o ente tributante, no caso da Bahia suportar crédito do imposto, cuja renda proporciona pagamento do ISS a outro ente tributante (Município).

[...]

Pelo exposto, considerando que a maioria dos contratos de locação juntados ao PAF identificam bens destinados a locação, afasto da exigência fiscal, o valor dos créditos utilizados dos bens adquiridos pelo autuado e que os autuantes identificaram como destinados a “Cessão em comodato”, relativo às notas fiscais de nº 47399 (Vaporizador) e 95871 (Tanque cariogênico TCV 3000) no mês de maio/01 e nota fiscal de nº 324420 (Bomba de vácuo) relativo ao mês de junho/01.

Tomo os demonstrativos elaborado pelo autuante (fls. 489 a 491), e considero devido o valor de R\$17.718,92. Como o valor devido é maior que o exigido inicial, deve ser mantido o valor de R\$11.850,06 conforme demonstrativo abaixo:

[segue o demonstrativo]

Entretanto, conforme disposto no art. 156 do RPAF/99, tendo ocorrido o agravamento do valor devido referente à infração 02, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para cobrança da diferença apurada de R\$5.868,86.

Inconformado com a Decisão proferida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que o Acórdão JJF Nº 0456-03/05 deve ser reformado, pois o dispositivo legal em que se fundamentou não se aplica ao caso em exame, bem como ofende o princípio da não-cumulatividade e a Lei Complementar nº 87/96.

Explica que atua no ramo de industrialização e comercialização de gases industriais e medicinais, os quais são acondicionados em cilindros especiais ou tanques criogênicos. Aduz

que, para viabilizar a comercialização dos gases, cede temporariamente os referidos cilindros para seus clientes, mediante comodato ou locação.

Sustenta que os créditos fiscais em questão foram apropriados conforme estipula a lei (1/48, mensalmente), na forma da planilha anexa, tomando por base os valores históricos dos bens do ativo permanente (doc. 1 – fls. 952 a 956). Destaca que os valores lançados como devidos não correspondem aos constantes nas notas fiscais acostadas aos autos e, por esse motivo, solicita a realização de perícia para comprovar que os valores apropriados estão de acordo com a legislação em vigor.

Após transcrever o disposto no art. 97, IV, “c”, § 2º, I, do RICMS-BA, assegura que a legislação tributária estadual permite a apropriação de créditos fiscais relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente, desde que tais bens se refiram à atividade do estabelecimento. Salienta que a utilização dos bens em questão nas suas atividades é indiscutível, pois não há como comercializar os gases que produz sem os acondicionar em cilindros e tanques, fato que diz ter sido reconhecido na Decisão recorrida.

Diz que, da simples leitura do art. 97 do RICMS-BA, é possível inferir que todos os bens do ativo permanente quando utilizados nas atividades do contribuinte dão direito à apropriação do crédito fiscal, independentemente de serem locados ou não. Menciona que esse dispositivo regulamentar é claro ao estabelecer que a presunção de que os bens locados são alheios às atividades do estabelecimento fica elidida quando há prova da efetiva utilização dos bens na comercialização.

Salienta que o disposto no art. 97 do RICMS-BA determina que somente não ensejam direito ao crédito fiscal o bem do ativo permanente adquirido para locação a terceiros ou para investimento ou especulação, o que diz não ser o seu caso. Afirma que a autuação não pode prosperar, tendo em vista que não se aplica ao caso em comento o previsto art. 97, IV, “c”, § 2º, I, do RICMS-BA.

Acrescenta que a Decisão recorrida está equivocada quando afirma que a locação de bens proporciona renda tributada pelo ISS, pois o RE 116.121-3 (fls. 969 a 1021) já decidiu que a locação de bens não é fato gerador do ISS, sequer constando na lista de serviços da Lei Complementar nº 116/03, acostada às fls. 957 a 968.

Menciona que o estorno do crédito fiscal feito no Auto de Infração é ilegal e inconstitucional, pois afronta o princípio da não-cumulatividade, bem como a Lei Complementar nº 87/96. Tece considerações sobre o princípio da não-cumulatividade, à luz do disposto no art. 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal. Transcreve dispositivos contidos no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96. Afirma que a Lei Complementar nº 87/96, valendo-se de permissão constitucional, autoriza, no seu art. 20, § 5º, a apropriação do crédito fiscal referente à entrada de bens destinados ao ativo fixo. Sustenta que os tanques que disponibiliza aos seus clientes, em locação ou comodato, atendem às condições previstas para a apropriação dos créditos fiscais, uma vez que os cilindros são estritamente relacionados às suas atividades, configurando como condição física essencial à comercialização dos gases industriais e medicinais.

Ao concluir, o recorrente afirma que a utilização dos cilindros é necessária à comercialização dos gases, não cabendo, portanto, a aplicação do disposto no art. 97, IV, “c”, § 2º, I, do RICMS-BA, que embasou a autuação, no que se tange aos bens locados por ocasião da comercialização das mercadorias. Também ressalta que a exigência do estorno dos créditos em questão ofende o art. 20, § 5º, da LC nº 87/96, bem como o princípio da não-cumulatividade. Solicita a reforma parcial da Decisão recorrida, para que seja o Auto de Infração julgado improcedente.

Ao exarar o parecer de fls. 1.027 a 1.031, a ilustre representante da PGE/PROFIS, após historiar o processo, afirma que a Decisão recorrida é irretocável. Diz que a manifestação do recorrente não tem o condão de modificar o Acórdão recorrido, uma vez que não conseguiu comprovar os argumentos aduzidos na defesa. Ao finalizar, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Em 03/02/06, conforme despacho à fl. 1.031V, foram acostados aos autos os extratos do SIDAT de fls. 1.032 a 1.037, referentes ao pagamento da parte do Auto de Infração que foi reconhecida pelo recorrente.

VOTO

Inicialmente, indefiro a solicitação de perícia, pois os valores lançados como devidos na infração em tela foram apurados com base em dados informados pelo próprio recorrente no demonstrativo de fls. 486 a 488, os quais estão de acordo com as notas fiscais correspondentes, anexadas às fls. 567 a 607 e apresentadas no decorrer da diligência realizada pela ASTEC. Dessa forma, entendo que os elementos probantes existentes nos autos põem por terra a fundamentação da necessidade da prova pericial solicitada.

O recorrente argumenta que a diferença apurada na infração foi decorrente de atualização dos valores históricos dos bens. Contudo, essa tese não pode prosperar, pois nos termos do § 2º do art. 93 do RICMS-BA, os créditos fiscais são escriturados pelo seu valor nominal. Assim, se o valor lançado no livro Registro de Apuração de ICMS sofreu alguma atualização, esse procedimento além não estar comprovado nos autos é indevido. O demonstrativo que o recorrente apresenta no Recurso Voluntário (fls. 952 a 956) não comprova nenhuma atualização de valor histórico de bens, sendo uma mera cópia parcial de um demonstrativo já apresentado na defesa (fls. 375 a 433), assim como não traz qualquer elemento novo capaz modificar a Decisão recorrida.

Os bens do ativo permanente arrolados na autuação são empregados no acondicionamento dos gases vendidos pelo recorrente, todavia esses bens quando utilizados para serem locados aos adquirentes dos gases não geram direito à crédito fiscal, pois são usados em um serviço estranho à atividade do estabelecimento (a locação de cilindros e tanques). Apesar de os cilindros e tanques serem utilizados para armazenar os gases comercializados pelo recorrente, não se pode olvidar que a saída desses bens do estabelecimento do recorrente se dá em razão de uma prestação de serviço de locação, operação esta não alcançada pelo ICMS. Para que houvesse o direito ao crédito fiscal, o bem deveria ser utilizado na atividade do contribuinte e a saída desse bem deveria ser tributada, o que não ocorreu nos casos relacionados na infração em tela.

No Recurso Voluntário, o recorrente alega que a Primeira Instância se equivocou quando afirmou que a locação de bens é tributada pelo ISS. Entendo, contudo, que esse fato não invalida a Decisão recorrida, pois, sendo ou não a locação de bens tributada pelo ISS, é certo que o ICMS não incide sobre essa locação e, portanto, não se justifica a apropriação dos créditos fiscais correspondentes às aquisições desses bens locados.

Saliento que, conforme bem ressaltado na informação fiscal pelo ilustre autuante, a DITRI já se posicionou sobre a matéria em questão e, em situação semelhante, afirmou que “...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 consequentemente previsão de estorno ou anulação do crédito relativo a tais aparelhos, conforme previsão expressa do art. 100, inciso VI, do citado diploma regulamentar ...”

No que se refere aos bens cedidos em comodato, a Primeira Instância excluiu os valores correspondentes da autuação, Decisão que favorece o recorrente.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não cabe esse colegiado apreciar tal matéria.

No que tange à ilegalidade da legislação, a alegação recursal não pode prosperar, pois tal fato não restou comprovado nos autos.

Em face do acima comentado, entendo que o ilícito fiscal imputado ao recorrente está caracterizado, conforme se verifica mediante o cotejo entre os valores consignados nas planilhas

apresentadas pelo autuado e os registrados no livro Registro de Apuração de ICMS. Além disso, em relação aos bens que foram empregados em serviços de locação, é vedada a utilização do crédito fiscal correspondente, à luz do disposto no art. 97, IV, § 2º, I, do RICMS-BA.

Portanto, entendo que a Decisão recorrida está correta e não merece reparo. Reitero a solicitação feita pela Junta de Julgamento Fiscal, para que seja instaurado novo procedimento fiscal visando a apurar e cobrar a diferença indicada na infração em tela na Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, homologando os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232946.0003/04-4, lavrado contra **AGANOR GASES INDUSTRIAIS S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.680,03**, sendo R\$2.250,31, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$17.429,72, acrescido da multa de 60%, prevista no mesmo artigo e lei citados, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já efetivamente recolhidos. Recomendado a instauração de procedimento fiscal complementar na forma constante no voto do relator.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS