

**PROCESSO** - A. I. Nº 278906.0038/06-0  
**RECORRENTE** - COTTON PLACAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JF nº 0328-04/06  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 16/10/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0365-12/07

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 4ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração contra si lavrado o contribuinte interpõe visando modificar o resultado de 1º grau.

O lançamento de ofício exigiu ICMS no valor de R\$17.113,31, e multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$43.429,56, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$43.429,56.
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS de R\$17.113,31 e multa de 60%.

Em seu voto, a Sra. relatora verificou após análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99.

Quanto ao mérito relata que o contribuinte argumentou que não cabia o pagamento da diferença de alíquotas, pois se tratou de recebimento de materiais a serem empregados na manutenção de um conjunto de máquinas e equipamentos destinados ao beneficiamento (descaroçamento) e enfiamento de algodão, máquinas estas recebidas em virtude de Contrato de Leasing, celebrado com a empresa DESMOTADORA RIO VERDE S.A, sediada no Paraguai. Diz que para comprovar sua assertiva traz à colação o Contrato de Arrendamento, original, em língua espanhola, e a sua tradução para o vernáculo, ambos às fls. 513 a 517 e 518 a 526, respectivamente.

Pelas mesmas razões aduziu que a infração 1 restaria prejudicada.

Analisando as razões suscitadas pela defesa, verificou que efetivamente, tratando-se de contrato de arrendamento mercantil, (leasing), não seria devido o pagamento da diferença de alíquotas, nas aquisições de bens ou materiais pela arrendadora ou pela arrendatária, nas hipóteses do § 6º do art. 563; e em conformidade com o art. 7º, inciso II, ambos do RICMS/97.

Em seguida, passou a analisar se, no caso em espécie, trata-se de Contrato de Arrendamento Mercantil, como quis fazer crer o impugnante em sua defesa.

Comenta a respeito do arrendamento mercantil trazendo à colação todo o histórico deste tipo de contrato - Lei nº 6.099/74, alterado pela Lei nº 7.132/83, Resolução do BC nº 351/75, e conclui que todas as operações de arrendamento mercantil subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, segundo normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, a elas se aplicando, no que couber, as disposições da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, e legislação posterior relativa ao Sistema Financeiro Nacional.

Transcreve trecho da doutrina de Venosa a respeito onde conclui que *“a essência do negócio, de acordo com a legislação, é uma operação financeira para obtenção de um ativo fixo. A empresa arrendadora, sujeita ao controle e fiscalização do Banco Central, é intermediária na operação, captando recursos no mercado e repassando-os por meios de contratos de leasing. Desse modo, em nosso ordenamento, o arrendador deve, necessariamente, ser uma empresa inserida no sistema financeiro”*. Transcreve também texto de Maria Helena Diniz sobre os elementos jurídicos essenciais para a caracterização do arrendamento mercantil.

Entende que no presente PAF o impugnante colacionou em sua peça de defesa, um contrato particular, em que as condições necessárias à caracterização de um Contrato de Arrendamento Mercantil (*leasing*) não se fazem presentes, além do que, tratando-se de contrato celebrado entre empresa situada em território estrangeiro, deve ser invocada a Lei nº 6.099/74, que no artigo 10 estabelece que somente poderão ser objeto de arrendamento mercantil os bens de produção estrangeira que forem enumerados pelo Conselho Monetário Nacional, que poderá, também, estabelecer condições para seu arrendamento a empresas cujo controle acionário pertencer a pessoas residentes no Exterior. E acrescenta, *“além disso, no art. 16 do mesmo diploma normativo está estabelecido que os contratos de arrendamento mercantil celebrados com entidades domiciliadas no Exterior serão submetidos a registro no Banco Central do Brasil. (Redação dada ao caput Lei nº 7.132/83), sendo que a concessão do registro deve observar as condições previstas no seu § 1º. Constatou que nenhuma dessas condições foram preenchidas pelas partes contratantes, Desmotadora Rio Verde S/A e Cotton Placas Ltda, ao celebrarem os instrumentos de fls. 513 a 517.”* Transcreve o dispositivo.

Concluiu que o argumento de arrendamento mercantil não foi devidamente comprovado, cabendo, em consequência, o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo e ativo fixo do estabelecimento, cujo levantamento encontra-se às fls. 344 a 348 e cópias de notas fiscais às fls. 349 a 497 do PAF. Manteve a infração 2.

Diz também não ter ficado comprovado que o autuado tenha registrado as notas fiscais de aquisições de mercadorias sujeitas à tributação, no livro fiscal competente, listadas às fls. 11 a 13, com cópias das notas fiscais às fls. 14 a 69 dos autos. Pelo descumprimento desta obrigação acessória entendeu caber a aplicação da multa de 10%, sobre o valor das aquisições, consoante o disposto no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96. Mantida assim a infração 1. Votou pela Procedência do Auto de Infração.

O autuado, através de seu representante legal, ingressa com o presente Recurso Voluntário (fls. 559 a 567), na qual apresenta os argumentos diversos daqueles apresentados quando da impugnação.

Inicialmente ressalta a tempestividade de seu Recurso Voluntário e comenta a respeito das infrações e da Decisão.

Em seguida, comenta a respeito da legislação do ICMS em particular o art. 7º, II, §6º, I e II. Diz que o julgamento restringiu esta modalidade de contrato admitindo somente este contrato na forma de *leasing*, ou seja, com a intermediação de instituição financeira. Diz não ser esta a operação que recorrente está defendendo, tanto quanto não entende que a expressão, arrendamento mercantil – constante do RICMS/BA, somente diga respeito a operações de *leasing*, ou melhor,

arrendamento mercantil com opção de compra futura. Diz já ter operacionalizado o ingresso do bem, por meio de arredamento, no território nacional, e o fez com base em permissivo legal, disciplinado no Comunicado DECEX nº 2 de 23/01/97 cujo texto transcreveu. Diz que para esta operação ser efetivada foram cumpridas todas as exigências legais e descreve a seguinte cronologia: Abril de 2000: encaminhou ao DECEX o Laudo de Avaliação acompanhado de extratos das LI's com data de 24.04.2000 tendo sido o pedido deferido em 27.04.2000. Diz que em todas as LI's (Licenciamento de Importação) consta a procedência do bem – do Paraguai- que é sem cobertura cambial, que se trata de arrendamento simples – sem opção de compra – aluguel ou afretamento, que a tributação deve ser recolhida integralmente, e que se tratava de material usado – para efeito de tratamento administrativo. Em maio de 2000 fora emitida fatura comercial pela Desmotadora Rio Verde S.A. com endereço em Barreiras, tendo como condições de pagamento: Arrendamento Mercantil; prazo (dez) 10 anos, Cidade de Desembarço Ponta Porá – MS cidade de Destino Barreiras. Em 13.06.2000 foi feito o requerimento de Concessão de do Regime de Admissão Temporária informando que se tratava de Contrato de Arrendamento Operacional de Aluguel ou de empréstimo descrevendo os materiais que seriam transportados, bem como a nomenclatura correspondente. Neste mesmo dia foi procedida a DI decorrentes de quatro LI's deferidas pelo DECEX sendo neste momento recolhido o Imposto de Importação, o IPI. Em 14 de junho foi solicitado para a DITRI que reconhecesse a não incidência do ICMS sobre a operação com base no art. 6º, XV do RICMS por tratar-se de arrendamento operacional simples (doc. 14). Foi concedida uma Guia para liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do Recolhimento do ICMS justificando o deferimento no citado artigo do RICMS. Diz que também ocorreu o registro da operação no BACEN. Diz que todos os gastos e despesas efetuadas pelo recorrente o foram em decorrência do contrato de arredamento, ou seja, dentro do permissivo legal do que disciplina o art. 7º e §6º do art. 563 do RICMS. Diz não concordar como o argumento externado no julgamento de que o benefício somente pode ser estendido a contratos de arredamento mercantil, com intermediação de operadoras de leasing *“tendo em vista que isto seria penalizar o contribuinte que buscasse uma solução mais econômica, sem fazer uso comum de um intermediador. Entende que a legislação baiana também contempla a operação transcrita por ele – art. 7º, II – e que não é devido o pagamento de diferencial de alíquota, cujo texto é complementado pelo parágrafo 6º do art. 653 que externa, ainda, que se a aquisição se deu em estabelecimento da empresa arrendatária não é devido pagamento de alíquota”*.

Acrescenta que a primeira infração *“não registro na escrita fiscal”* – somente tem sentido na subsistência da segunda. Diz que na Bahia a informação a receita estadual se dar por meio do sistema DMA. Argumenta que o não registro na escrita fiscal de algumas notas fiscais emitidas entre 2001 e 2003 teve como possível efeito prático o não recolhimento da diferença de alíquota *“contudo não é um argumento que possa ser utilizado para aplicação da multa constante do Auto de Infração”* por não se tratar de uma situação generalizada, pois outras notas fiscais foram registradas, o que demonstra que houve um equívoco ou erro da impugnante”. Diz que mesmo assim não teria que recolher o diferencial de alíquota posto que o art. 7º do RICMS estabelece que não é devido, conforme transcrição acima. Entende que não obstante não tenha ocorrido o registro, também não incorreu em qualquer fraude. Observa que não havendo prejuízo aos cofres públicos, nem possibilidade de ganho ou vantagem a impugnante, também não se justifica a permanência da multa estabelecida contra esta última. Diz ser indevido o tributo e a multa. E sustenta sua explicação com base na presunção de a solução deve ser sempre favorável ao contribuinte, conforme preceitua o art. 112 do CTN. Pede a Nulidade do Auto de Infração. Anexa documentos às fls. 568 a 606.

A sra. procuradora representante da PGE/PROFIS emite um Parecer opinativo onde registra inicialmente e de forma resumida os argumentos apresentados pelo recorrente e em seguida diz entender *“que toda a argumentação apresentada acerca de arredamento operacional simples e arrendamento mercantil não se aplica ao caso dos autos. Observa que o fato de ter celebrado no ano de 2000 uma contrato internacional de arrendamento operacional simples, não o isenta da tributação incidente sobre operações de compra de bens materiais destinados a consumo e ativo*

*fixo do estabelecimento (realizados no período de 2001 até 2003) mesmo que o uso destes bens e materiais seja na manutenção da máquina arrendada. Não existe esta hipótese de não incidência. Trata-se de situações distintas: uma é o arrendamento simples das máquinas celebrado com empresa do Paraguai (não tratado no presente Auto de Infração) outra é a aquisição por compra de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento". Diz que o recorrente partiu de uma interpretação equivocada dos art. 7º, III e do 563, § 6º do Decreto nº 6.284/97. Transcreve inicialmente o art. 3º, VIII, da LC 87/96 e ementa de Decisão do STF sobre a incidência do ICMS nas hipóteses de arrendamento Mercantil Internacional. Refere-se também ao art. 3º, § 1º, II da Lei nº 7.014/96 e destaca: "A lei é clara: há não incidência do ICMS de diferença de alíquotas especificamente nas operações de arrendamento mercantil e não em operações posteriores de compra e venda de outros bens materiais" Transcreve os artigos 7º e 563, §6º do Decreto nº 6.284/97. Traz a bailia ensinamentos de Celso Antônio sobre os limites do regulamento em matéria tributária. Observa "que não se pode, como quer o recorrente, expandir as hipóteses legais de não incidência do ICMS para abranger operações de compra e venda de todo e qualquer material a ser empregado em manutenção de conjunto de máquinas só porque as estas máquinas foram recebidas através de contrato internacional de arrendamento operacional simples". E conclui grifando: "as operações a que se refere o Auto de Infração foram de compra e venda de mercadorias de outras unidades da Federação e destinados a consumo e ativo fixo. Veja que as notas fiscais acostadas aos autos se referem sempre a operação de venda, tendo como destinatária a empresa autuada. Cabe o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo e ativo fixo do estabelecimento cujo levantamento encontra-se às fls 344 e 348 e cópias das notas fiscais". Opina pela manutenção da infração 2.*

Quanto à infração 1 verifica-se que foi confessado pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário que não registrou todas as notas fiscais de aquisições sujeitas à tributação, no livro fiscal competente. Entende correta a aplicação da multa e opina, portanto, pela manutenção da infração 1.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Como vimos, o inconformismo do contribuinte o levou a interpor o presente Recurso Voluntário que passamos a analisar.

O lançamento de ofício, como descrito na peça inicial deste PAF, exigiu ICMS no valor de R\$17.113,31, e multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$43.429,56, em razão das seguintes irregularidades:

Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$43.429,56. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS de R\$17.113,31 e multa de 60%.

Em seu arrazoado o contribuinte como que tentando mostrar uma outra história, narra, argumenta, transcreve artigos, etc. que não tem a ver com o fulcro da autuação e dizem respeito a fatos que não estão sendo discutidos nestes autos. Senão vejamos: Os comentários a respeito da legislação do ICMS em particular o art. 7º, II, § 6º, I e II não têm pertinência.

Não está em discussão a operação de arrendamento mercantil realizada embora, como disse a sra. procuradora, se fosse o caso, tratando-se de arrendamento mercantil internacional aplicável seria a legislação tributária brasileira. Os documentos anexados também não têm pertinência com a discussão. O fato dos gastos e despesas efetuadas pelo recorrente terem sido em decorrência do contrato de arrendamento não se lhe aplicam a disciplina o art. 7º e § 6º do art. 563 do RICMS.

O fato da informação sobre a receita se dar por meio do sistema DMA, em nada modifica o comportamento do recorrente. O não registro na escrita fiscal de algumas notas fiscais emitidas entre 2001 e 2003 teve como efeito prático o não recolhimento da diferença de alíquota e é a fundamentação óbvia para aplicação da multa constante do Auto de Infração. O reconhecimento do seu equívoco representa como opinou a sra. procuradora a confissão do cometimento da infração. O possível não prejuízo aos cofres públicos, ou a impossibilidade de ganho ou vantagem ao recorrente não é justificativa para dispensa da multa estabelecida. O que preceitua o art. 112 do CTN nada tem a ver com a presente lide.

Concluo o meu voto acompanhando a opinião esposada pela representante da PGE/PROFIS no sentido de que toda a argumentação apresentada acerca de arrendamento operacional simples e arrendamento mercantil não se aplica ao caso dos autos. E ratifico que o fato de ter celebrado no ano de 2000 um contrato internacional de arrendamento operacional simples, não o isenta da tributação incidente sobre operações de compra de bens materiais destinados a consumo e ativo fixo do estabelecimento (realizados no período de 2001 até 2003) mesmo que o uso destes bens e materiais seja na manutenção da máquina arrendada. Não há esta hipótese de não-incidência. Como disse, a sra. procuradora, trata-se de situações distintas: uma é o arrendamento simples das máquinas celebrado com empresa do Paraguai, que não é o objeto do presente Auto de Infração, e outra é a aquisição por compra de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. A legislação deixa claro que ocorre a não-incidência do ICMS de diferença de alíquotas especificamente nas operações de arrendamento mercantil e não em operações posteriores de compra e venda de outros bens materiais.

Não é correto tentar confundir “alhos com bugalhos”: as operações referidas no lançamento de ofício dizem respeito à compra e venda de mercadorias feitas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo e ativo fixo. Nesta hipótese, cabe o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. A infração 2 está perfeitamente caracterizada e a infração 1 foi confessada pelo contribuinte.

Voto no sentido de que seja mantida a Decisão de Primeira Instância, e NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## 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** o Auto de Infração nº **278906.0038/06-0**, lavrado contra **COTTON PLACAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.113,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$43.429,56**, prevista no inciso IX, do artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

LEILA VON SHOSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS