

**A. I. N°** - 207102.0206/09-7  
**AUTUADO** - C.T.M. COMÉRCIO E TRANSPORTES MATIELO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURELIO SOARES FERREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 26.11.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF N° 0344-02/10**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Não restou comprovada alegação defensiva de que se trata de arrendamento mercantil (leasing), bem como, não cumpriu a exigência prevista no artigo 96, XI, do RICMS/97, relativa a utilização de crédito presumido, sendo devida a exigência fiscal. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide lavrado em 30/12/2009, imputa ao contribuinte supra a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$299.036,00, nos meses de outubro de 2006, janeiro, maio a julho, e novembro de 2007, e novembro de 2008, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos, cópia de notas fiscais e livro fiscal (fls.05 a 84).

Em complemento consta: *“A empresa fez opção pelo crédito presumido previsto no artigo 96, XI, do RICMS-BA, Dec. 6284/97, de 14.03.97 de forma irregular, pois não registrou qualquer prestação de serviços promovida pelo estabelecimento situado em nosso Estado, bem como, e principalmente, não cumpriu a exigência estabelecida no Conv. ICMS 106/96, introduzida pelo Conv. ICMS 95/99, porquanto não consignou no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do estabelecimento autuado que a sua opção alcança todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional.”*

O autuado, através de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls. 94 a 107, preliminarmente, argüiu a nulidade do lançamento com base na alegação de inexistência de justa causa para a lavratura do auto de infração, por inoccorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória, bem como, que os dispositivos tidos como infringidos não possibilitam o entendimento esposado na peça acusatória e o levantamento fiscal não tem nenhuma validade jurídica. Portanto, diz que houve erro de interpretação, por parte do autuante, da legislação tributária aplicável ao presente caso.

No mérito, invocou dispositivos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e transcreveu lição e a doutrina de renomados tributaristas sobre princípios de ampla defesa, princípios de direito, em especial da validade do ato administrativo e excesso de exação.

Em seguida, o patrono do autuado impugnou o lançamento argüindo que:

a) falta de consignação no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do estabelecimento autuado que a s estabelecimentos do contribuinte localizados no território naci

fiscal por mera liberalidade indicar suposta e inconsistente irregularidade na inscrição contida no livro às folhas 09;

b) autuante errou na interpretação do Conv. ICMS 106/96, por se tratar de benefício que deve ter interpretação restritiva, por entender que o referido Convênio não exige a consignação reclamada e que "se o legislador tivesse a intenção de consignar que "A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional" deveria ele ter redigido o seguinte texto: "A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e desta forma deveria constar no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do estabelecimento";

c) o artigo 96, XI, do RICMS/97 não veda a utilização de créditos fiscais referentes a operações estranhas à prestação dos serviços de transportes, ao contrário, autoriza a utilização de um crédito presumido de ICMS, no montante de 20% do valor do imposto devido nas prestações, ressalvado que o contribuinte optante não poderia utilizar quaisquer outros créditos fiscais. Transcreveu parte do voto do Acórdão JF nº 0245/01, que versa sobre a utilização de créditos fiscais por empresa optante pelo crédito presumido;

d) houve equívoco da autuação ao se basear na opção pela empresa quanto ao crédito presumido, por entender erroneamente que a empresa com opção ao regime presumido estaria adstrita, quanto à aquisição de bem relativo à ativo fixo, obrigada a realizar o recolhimento da diferença de alíquotas na aquisição interestadual;

e) houve excesso de exação na conclusão fiscal, visto que não houve comprovação de que o estabelecimento tivesse utilizado de quaisquer créditos no período fiscalizado;

f) está previsto no artigo 563, § 6º, I e II, do RICMS/97, que não é devido o pagamento do diferencial de alíquotas no caso de leasing;

g) as "notas fiscais elencadas nos termos das folhas 13; 15; 16; 17; 18; 19; 20; 21; 22; 23; 24; 25; 26; 27; 28; e 29 além das notas fiscais elencadas às folhas 36; 37; 38; 40; 41; 42; 43; 44; 45; 47; 48; 50; 51; 52; 53; 54; 55; 56; 57; 58; 59; 60; 61; 64; 65; 66; 67; 68 são em verdade referentes a aquisição via leasing, arrendamento mercantil e Finame, nas quais consta a alienação fiduciária nas referidas notas fiscais, fato este que por sua vez descaracteriza a pretensão do agente fiscal em fazer com que a empresa esteja adstrita e obrigada ao recolhimento da diferença de alíquota de ICMS interestadual." Pede que seja observado o disposto no artigo 7º, IV, "c", do RICMS/97;

h) o fato de não ter prestado serviços dentro do Estado não pode ser utilizado como argumentação a embasar a autuação fiscal.

Por fim, requer a insubsistência do Auto de Infração.

O autuante em sua informação fiscal às fls.122 a 125, rebateu a preliminar de nulidade, dizendo que o autuado não demonstrou a alegada manifesta impropriedade e muito menos a inexistência de justa causa. Diz que ao contrário, sua opção é pela reprodução de extratos da Constituição Pátria, como se a avocação da norma pudesse criar seus argumentos. Frisa que a questão discutida nos autos não tem nada a ver com o princípio da legalidade. Sustenta que o lançamento está devidamente tipificado, com registro de todos os dispositivos legais infringidos, conforme consta à fl.02 dos autos. Observa que no corpo do auto de infração está claramente especificado que o fulcro da autuação foi o fato de o contribuinte ter deixado de recolher o imposto decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, exigência esta, que diz não ter sido afastada, porque a opção pelo crédito presumido efetuada pelo contribuinte não irregularidades apresentadas. Portanto, afirma que não há que f

legal e muito menos inexistência de fato que dê causa ao lançamento.

Quanto ao mérito, o preposto fiscal formulou sua informação fiscal nos seguintes termos.

Quanto ao erro de interpretação do Conv. 106/96 e validade da sua opção pelo crédito presumido, entende que essas duas teses não podem prosperar, porque não se sustentam diante de uma simples leitura do texto do Conv. nº 106/96, nem resistem aos fatos arrolados nos autos, conforme disposto no §2º da Cláusula Primeira, acrescido pelo Conv. ICMS 95/99.

Salienta que conforme legislação citada a opção pelo crédito presumido é única e deve alcançar todos os estabelecimentos da empresa, e sustenta que a opção a ser consignada no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do Estabelecimento é aquela em que o contribuinte assevere que sua opção alcança todos os estabelecimentos.

Ressalta que a norma ao determinar que a opção alcance todos os estabelecimentos, evita que os contribuintes adotem o crédito presumido onde não geram débitos e tributação normal onde carregam os créditos fiscais.

Assevera que somente podem adotar a sistemática do convênio o contribuinte que pratique outra forma de tributação, e diz que o contribuinte transportador que não presta serviços de transporte no Estado da Bahia e não gera débito de imposto não pode optar pelo crédito presumido.

Desta forma, afirma que o autuado não prestou qualquer serviço e muito menos emitiu qualquer nota fiscal ou conhecimento de transporte pelo estabelecimento inscrito na Bahia desde o início de suas atividades.

Não acatou a tese defensiva de que se trata de arrendamento mercantil, por entender que em todas as notas fiscais arroladas nos autos entre as páginas 13 a 68 se verifica tratar de venda de mercadoria, conforme CFOPs (6101; 6102 e 6105 ) indicados no campo próprio, além de que consta como destinatário o contribuinte autuado, remetente empresa fabricante do bem e destaque do ICMS da operação interestadual.

Ressalta que a simples indicação nas notas fiscais de que há alienação fiduciária ou financiamento FINAME não prova, no seu entender, que se trata de arrendamento mercantil, nada apresentando, o autuado, nesse sentido em sua defesa.

Concluiu pela manutenção de seu procedimento fiscal.

#### **VOTO**

Pelo que está descrito no corpo do Auto de Infração, o contribuinte supra, na condição de transportador, foi acusado de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de bens oriundos de outras unidades da Federação e destinados ao ativo fixo do estabelecimento (caminhões, semi-reboque, carrocerias, kit terceiro eixo, dolly balancin), através das notas fiscais relacionadas às fls.05 a 07.

Foi argüida a nulidade do lançamento com base em duas premissas: inexistência de justa causa para a lavratura do auto de infração, por inocorrência de qualquer ilicitude, em razão de interpretação equivocada, por parte do autuante, da legislação tributária aplicável ao presente caso; e que os dispositivos tidos como infringidos não possibilitam o entendimento esposado na peça acusatória.

Analizando a preliminar relativa ao enquadramento legal da infração, verifico que a imputação foi tipificada nos seguintes artigos do RICMS/97: 1º, § 2º, - incidência do ICMS nas operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços; 5º, inciso I entrada mercadorias oriunda de outras unidades da Federação;

contribuinte; 69 – base de cálculo no caso de diferença de alíquotas; 72 – redução da base de cálculo na diferença de alíquota; 111, III, “a” – crédito fiscal no caso de diferença de alíquota; 124, I – prazo de pagamento do ICMS. Além disso, consta ainda que a conclusão fiscal está fundamentada no artigo 96, XI, do RICMS/97.

Logo, todos os dispositivos regulamentares acima citados, estão em sintonia com a acusação fiscal, eis que, tratam da obrigatoriedade do pagamento do diferencial de alíquotas, contribuinte, base de cálculo e prazo de pagamento.

Além do mais, de acordo com o artigo 19 do RPAF/99, não implica nulidade o erro de indicação do dispositivo legal ou regulamentar, desde que, pela descrição dos fatos, seja possível o perfeito enquadramento legal. Neste caso, o fato descrito no auto de infração aponta o descumprimento de exigência estabelecida na legislação tributária, no que tange ao pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do ativo fixo, sendo, portanto, descabida a arguição defensiva de inexistência de justa causa, pois pelos seus argumentos meritórios, demonstrou o perfeito entendimento do fulcro da autuação. Se ocorreu erro de interpretação do agente fiscal, conforme alegado na peça defensiva, na aplicação da legislação tributária, esta questão será objeto de apreciação por ocasião de exame do mérito da questão.

Assim, rejeito as preliminares argüidas por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99, e o auto de infração está revestido das formalidades legais na sua constituição.

No mérito, a exigência diz respeito ao diferencial de alíquotas nas aquisições de bens do ativo fixo, cuja autuação está baseada na conclusão fiscal de que o contribuinte supra, na condição de transportador, fez, de forma irregular, a opção pelo crédito presumido previsto no artigo 96, XI do RICMS-BA, Dec. 6284/97, de 14.03.97, sem atendimento de requisitos essenciais, notadamente não cumpriu a exigência estabelecida no Convênio ICMS 106/96, introduzida pelo Convênio ICMS 95/99, deixando de consignar no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, de que a sua opção alcança todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional, além de ter ficado caracterizada a impropriedade da opção por essa sistemática de tributação, vez que o contribuinte não realizou qualquer prestação de serviços através de tal estabelecimento.

O argumento defensivo para descaracterizar a imputação é de que não cabe o pagamento da diferença de alíquotas, pois se trata de aquisição de bens destinados ao ativo fixo, adquiridos através de Contrato de Leasing, arrendamento mercantil e Finame, nas quais, constam a alienação fiduciária em favor dos agentes financeiros.

Na apreciação de tal alegação, para o deslinde sobre a lide, cabe verificar alguns conceitos, cumprindo-se recorrer à doutrina e à legislação que trata do assunto.

As empresas vendedoras de bens costumam apresentar o *leasing* como mais uma forma de financiamento. O real significado de leasing, que traduzido para a língua pátria recebe o nome de arrendamento mercantil, segundo Fran Martins, *"arrendamento mercantil ou leasing é o contrato segundo o qual uma pessoa jurídica arrenda a uma pessoa física ou jurídica, por tempo determinado, um bem comprado pela primeira de acordo com as indicações da segunda, cabendo ao arrendatário a opção de adquirir o bem arrendado findo o contrato, mediante um preço residual previamente fixado"*.

Nessa linha, o *leasing*, também denominado arrendamento mercantil, nada mais é do que uma operação em que o proprietário (arrendador, empresa de arrendamento mercantil) de um bem móvel ou imóvel cede a terceiro (arrendatário, cliente, "comprador") o uso desse bem por prazo determinado, recebendo em troca uma contraprestação.

Esta operação se assemelha, no sentido financeiro, a um financiamento que utilize o bem como garantia e que pode ser amortizado num determinado número de parcelas periódicas, acrescidos do valor residual garantido e do valor devido

Ao final do contrato de arrendamento, o arrendatário tem as seguintes opções: comprar o bem por valor previamente contratado; renovar o contrato por um novo prazo, tendo como principal o valor residual; ou devolver o bem ao arrendador.

No caso do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96, dentre as hipóteses de não-incidência destaca-se a do inciso VIII do artigo 3º, *in verbis*:

*‘VIII – operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário.’*

Já o RICMS/Ba, deixa claro que ocorre a não-incidência do ICMS de diferença de alíquotas especificamente nas operações de arrendamento mercantil, ou seja, não é devida a diferença de alíquota nas aquisições de bens ou material pela arrendadora ou arrendatária, tratando-se de arrendamento mercantil, conforme preceitua o artigo 6º, inciso XIV e 7º, inciso II, combinado o parágrafo 6º do art. 563.

Portanto, de acordo com a legislação acima transcrita, pode-se concluir que contratos de leasing não são geradores de ICMS, haja vista que a mercadoria não integrará o ativo fixo da empresa, e a mera circulação física do bem não configura fato gerador do imposto.

Já a alienação fiduciária, em operação de FINAM/BNDES acontece quando um comprador adquire um bem a crédito. O credor (ou seja, aquele que oferece o crédito) toma o próprio bem em garantia, de forma que o comprador fica impedido de negociar o bem com terceiros. No entanto, o comprador pode usufruir do bem. No Brasil, essa modalidade de crédito é comum na compra de veículos ou de imóveis. No caso de veículo, a alienação fica registrada no documento de posse do mesmo, e no caso de imóvel, é comum que a propriedade definitiva, atestada pela escritura, só seja transmitida após a liquidação da dívida. Em ambos os casos, o comprador fica impedido de negociar o bem antes da quitação da dívida, mas pode usufruir dele.

No caso presente, examinando as cópias dos documentos fiscais constantes nos autos, verifico que ao contrário do alegado, tratam de operação de aquisição de bens destinados ao ativo fixo, eis que, tem como CFOPs os códigos 6101; 6102 e 6105 (*Venda de produção do estabelecimento; Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; e Venda de produção do estabelecimento que não deva por ele transitar, respectivamente*), como destinatário o contribuinte autuado, como remetente empresas fabricantes dos bens; e destaque do ICMS da operação interestadual.

O autuado não comprovou, através dos documentos fiscais, contratos de arrendamento mercantil ou os próprios Certificados de Registro de Veículo, sua alegação de que as operações se referem leasing.

Além disso, observo que o autuado também não apresentou qualquer prova que elidissem a acusação fiscal de que houve opção indevida pelo crédito presumido previsto no artigo 96, XI, do RICMS/97, em especial o registro de qualquer prestação de serviços promovida pelo estabelecimento situado neste Estado, bem como, não consignou no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do seu estabelecimento que a sua opção alcança todos os estabelecimentos localizados no território nacional.

Quanto a jurisprudência do CONSEF citada na defesa, verifico que se trata de caso que não se aplica à presente lide.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207102.0206/09-7, lavrado contra **C. T. M. COMÉRCIO E TRANSPORTES MATIELO LTDA.**, devendo ser intim

pagamento do imposto no valor de **R\$299.036,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR