

A. I. Nº - 206889.0003/10-6
AUTUADO - TRANSPORTADORA RÁPIDO CANARINHO LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ ALBERTO REIS SAMPAIO
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 20. 12. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0387-01/10

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. A comprovação de que os bens objeto da autuação foram adquiridos pelo sujeito passivo, e não arrendados, torna a exigência fiscal caracterizada. Infração comprovada. 2. DOCUMENTO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. MULTA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 18/05/2010, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência do valor total de R\$561.229,05, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março a maio, agosto e outubro a dezembro de 2005, fevereiro, junho e julho de 2006, março, maio e julho de 2007, exigindo imposto no valor de R\$561.089,05, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrativos sintético (Anexo I) e analítico (Anexo II) e cópias das notas fiscais;

02 – declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS), em relação ao mês de julho de 2007, sendo aplicada a multa de R\$140,00. Consta que foram apuradas divergências entre as informações econômico-financeiras reais e aquelas apresentadas pelo contribuinte nos documentos de informações econômico-fiscais, conforme demonstrativo detalhado no Anexo III.

Constam documentos às fls. 111 a 115 atinentes ao requerimento de parcelamento integral do débito apurado no Auto de Infração, com a informação de que o pedido foi indeferido.

O autuado apresentou impugnação às fls. 118 a 126, aduzindo que a sua defesa estaria de acordo com recente decisão do STF [Supremo Tribunal Federal], sobre operações de arrendamento mercantil, quando o arrendante está situado em outro estado. Trata sobre os aspectos concernentes ao fato gerador, lembrando que sua definição encontra-se no art. 114 do CTN [Código Tributário Nacional]. Frisa que somente a Constituição Federal de 1988 pode limitar a competência tributária, estabelecendo em seu art. 146, inciso III, que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre a definição dos tributos e dos respectivos fatos geradores.

Consigna que cabe ao ente político tributante instituir o imposto com o qual foi contemplado, por meio de lei, definindo o seu fato gerador, devendo obediência, no entanto, à lei complementar estando ambas subordinadas diretamente à Constituição Federal. Saliente-se que, de acordo com o art. 155, inciso II da Constituição, o imposto de competência estadual diz respeito à circulação de mercadorias, de modo que o disposto no seu § 2º

interpretado isoladamente, como se tratasse de outro imposto, pois qualquer mercadoria ou bem, para ser tributado pelo ICMS deve enquadrar-se naquela condição.

Discorre, em seguida, a respeito do termo “circulação de mercadorias”, utilizando-se de lições de estudiosos do assunto e afirmando que está pacificado na doutrina o conceito de circulação jurídica, que envolve transferência de titularidade da mercadoria, o que significa que somente será tributada a operação que envolva a circulação de mercadoria. Apresenta, ainda, a diferença concernente a um bem e a uma mercadoria, a depender de sua destinação, concluindo que a circulação da mercadoria pressupõe a existência de um movimento em direção ao consumo final.

Destaca que a Lei Complementar nº 87/96, dentre as hipóteses de não-incidência, traz no inciso VIII do art. 3º, a situação atinente às operações de arrendamento mercantil, desde quando não compreenda a venda do bem ao arrendatário, ressaltando que isto significa que nas operações de *leasing* somente se considera ter ocorrido a circulação de mercadorias quando o arrendatário adquire o bem arrendado, de modo que enquanto estiver pagando o preço mensal do arrendamento, descabe se falar em operações de circulação de mercadorias, uma vez que a mercadoria arrendada retornará à posse do proprietário.

Utiliza-se das Súmulas 570, do STF, e 166, do STJ [Superior Tribunal de Justiça], bem como do julgado relativo ao processo nº 146.389-P, emanado do STJ, arguindo que verifica-se aí uma aceitação do conceito de circulação jurídica.

Requer a revisão do Auto de Infração, apresentando às fls. 128 a 137 os certificados de alguns dos veículos objeto do lançamento fiscal, visando comprovar o arrendamento mercantil e solicita o prazo de 30 (trinta) dias para complementação dos documentos, os contratos da empresa financiadora do arrendamento mercantil.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 142 a 148, aduzindo que ao proceder à fiscalização constatou a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de diversos bens para integrar o ativo permanente do estabelecimento (33 caminhões-trator, carrocerias, baús, eixos e outros implementos). Saliencia que o contribuinte inicialmente concordou com o lançamento, reconhecendo o débito, solicitando o parcelamento, através do pedido protocolizado na SEFAZ/BA, em 31/05/2010 (fls. 110 a 115), porém não pagou a parcela inicial, nem autorizou o débito em conta corrente das demais parcelas, conforme prevê a legislação vigente, para a efetivação do processo de parcelamento de débitos tributários.

Após o pedido de parcelamento, o autuado impugnou o lançamento, com a tese de que os bens teriam sido adquiridos através de operações de *leasing* (arrendamento mercantil), alegando que, por essa razão, seria indevido o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota. Observa que, no entanto, deve-se atentar para as circunstâncias e a situação fática e documental apresentada pelo contribuinte à época da ação fiscal e que serviu de base à autuação, asseverando ter convicção quanto à total procedência do lançamento, tendo em vista os seguintes pontos:

- 1) constatou existirem setenta e seis notas fiscais, emitidas por seis empresas, relativas a operações de venda de mercadorias, com códigos fiscais de operações e prestações 6101 (venda de produção própria); 6102 (venda de mercadorias adquiridas de terceiros) e 6122 (venda de produção do estabelecimento remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente), referindo-se, portanto, a operações de venda de mercadorias/bens normalmente tributadas pelo ICMS;
- 2) em todas essas notas fiscais, o destinatário foi o autuado e não qualquer outra empresa ou estabelecimento bancário ou empresa de *leasing*;
- 3) em todas as notas fiscais houve o destaque do ICMS à alíquota interestadual de 7% que é aquela utilizada por contribuinte do Estado de São Paulo, nas vendas de sediado no Estado da Bahia, significando que em todos os c

complementação do ICMS, a título de diferença entre a alíquota aplicada no estado de origem (7%) e a alíquota do estado de destino (17%), que com a redução da base de cálculo prevista para caminhões resulta na carga tributária de 12%, permanecendo 17% para as demais mercadorias;

4) em algumas notas fiscais não há qualquer menção a reserva de domínio ou financiamento bancário das operações, em outras há referência a alienação fiduciária a ser firmada com estabelecimentos bancários, mas nenhuma se refere a *leasing* ou arrendamento mercantil;

5) em algumas notas fiscais aparece a expressão “emitida de acordo com o art. 52 do Decreto 45.490/00 de 30/11/2000” numa alusão à alíquota aplicada, de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, nas vendas de mercadorias para as regiões Norte/Nordeste.

Em seguida, relaciona todas as notas fiscais, cujas cópias estão anexadas às fls. 19 a 101, que serviram de base ao levantamento fiscal, frisando que todos esses documentos foram informados pelos fornecedores, através dos arquivos Sintegra, sendo que as suas cópias foram entregues pelo próprio autuado, conforme termo de arrecadação de documentos fiscais de fls. 07 a 10.

Destaca que para tentar caracterizar as operações de circulação de mercadorias constatadas pelo fisco, tributadas normalmente pelo ICMS (venda de veículos, carrocerias e implementos, por empresas de outros estados para o autuado, situada na Bahia), como se fossem operações de *leasing* (arrendamento mercantil), o contribuinte apresentou cópias de dois boletos bancários relativos a parcelas de arrendamento mercantil, tendo como cedente a empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil e como arrendatária a Transportadora Rápido Canarinho Ltda., situada à Rua Aníbal P. Nascimento, 197 – Portão – CEP 12.948-123, Atibaia – SP, juntando, também, cópias de dez certificados de registro de veículos, feitos pelo DETRAN de São Paulo, relativos a caminhões-trator, indicando como proprietária a mesma empresa de *leasing* e como arrendatária a empresa “Transportadora Rápido Canarinho Ltda”, e nada mais.

Aduz que realmente a legislação tributária baiana vigente à época, assim como a atual (artigos 6º, inciso XV e 7º, inciso II do RICMS/BA), impede qualquer tributação do ICMS ou de diferença de alíquota nas operações de arrendamento mercantil (*leasing*), mas no presente caso não se está reclamando crédito tributário do ICMS relativo à diferença de alíquota sobre tais operações e sim sobre operações de comercialização de mercadorias realizadas entre contribuintes do imposto, que ocorreram antes das operações de *leasing*.

Utiliza-se da Lei Federal nº 6.099/74, que dispõe sobre o tratamento tributário nos casos de arrendamento mercantil, para transcrever o art. 1º, que define a operação de arrendamento mercantil, salientando que para se entender tais operações e suas variações é importante conhecer os três sujeitos envolvidos na operação: o fornecedor, o arrendador e o arrendatário.

O fornecedor é quem entrega o bem ao arrendatário e o fatura ao arrendador, sendo escolhido pelo arrendatário, que estabelecerá as qualificações do bem, mas os moldes do negócio serão combinados entre arrendador e fornecedor. Pode ser qualquer um que forneça o bem, não fazendo parte do contrato de arrendamento, feito entre arrendador e arrendatário, nem é essencial ao contrato, pois há *leasing* que dispensa fornecedor (retro-arrendamento ou *sale and lease back*), no qual o arrendatário vende seus bens ao arrendador, para em seguida os arrendar.

O arrendador geralmente é a empresa de *leasing*, que compra o bem em nome próprio, nas especificações exigidas pelo arrendatário, e o arrenda a este. Apesar disso, as outras cláusulas da compra e venda são estabelecidas entre arrendador e fornecedor, uma vez que o contrato obriga e tem efeitos apenas a seus dois integrantes. O arrendador é o proprietário do bem, seja a propriedade posterior (*leasing* financeiro) ou anterior (*leasing* operacional) à assinatura do contrato de *leasing*. Recebe as contraprestações mensais do arrendatário, embutindo parte de administração e, às vezes, parcela do seguro. Pode ser pessoa jurídica ou física (nos casos previstos pelas Resoluções do Banco Central).

O arrendatário, que pode ser pessoa física ou jurídica, é quem escolhe o bem junto ao fornecedor, recebe-o após este firmar o contrato com o arrendador, e faz uso dele, mediante pagamento de contraprestações por um período determinado. É um mero possuidor, que pode usufruir do bem nos limites do uso médio, podendo, ao final do contrato, optar pela continuação ou por sua extinção, seja pela aquisição do bem ou por transcurso de prazo.

Assevera que de acordo com os documentos juntados na defesa, se houve arrendamento mercantil, como o autuado demonstrou em relação a alguns veículos, ocorreu em operações posteriores às aquisições dos bens, inclusive com a possibilidade de ocorrência de retro-arrendamento. Frisa que uma comparação entre as datas de algumas notas fiscais de aquisição com as datas constantes nos registros dos veículos que se referem a *leasing*, quando foi possível vincular o número do chassi do veículo nesses documentos, confirma essa tese, conforme demonstrou em relação a três veículos, adquiridos em 31/01/2005, 31/01/2005 e 28/12/2005, e que foram registrados na situação de leasing respectivamente em 04/05/2005, 16/08/2005 e 23/02/2006.

Acrescenta que consta nos boletos bancários e nos próprios certificados de registro de veículos apresentados, como arrendatário dos veículos, a matriz do autuado, situada à Rua Aníbal P. Nascimento, 197 – Portão – CEP 12.948-123, em Atibaia - SP.

Observa que a operação que está desonerada do ICMS é a de transmissão de domínio dos bens do arrendador para o arrendatário, mas em nenhum momento se desonerou as operações de aquisição pelo arrendador nem as operações de transmissão de propriedade ao término do contrato, dos bens ao arrendatário, mediante pagamento de valor residual, se for o caso.

Concluindo, afirma que foi reclamado o crédito do ICMS relativo à diferença de alíquota, em operações de compra e venda, quer tenha havido pagamento à vista, a prazo ou através de alienação fiduciária, conforme consta nas notas fiscais, não tendo a exigência fiscal recaído sobre operações de *leasing* ou arrendamento mercantil, razão pela qual sugere que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

Constato que o lançamento de ofício encontra-se revestido das formalidades legais, estando determinados o autuado, o montante do débito e a natureza das infrações apuradas, tendo sido concedidas ao contribuinte as condições necessárias para que ele exercesse plenamente o contraditório e fizesse uso do seu direito de ampla defesa. Ademais, os demonstrativos elaborados pelo fisco se basearam em documentos fiscais disponibilizados pelo próprio sujeito passivo. Assim, não vislumbro nenhuma ofensa aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, que poderiam ensejar a sua nulidade.

No mérito, verifico que através do presente Auto de Infração foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de duas irregularidades à legislação tributária atinente ao ICMS, dentre as quais o autuado não se pronunciou a respeito da infração 02, pelo que concluo ter acatado a exigência correspondente.

Essa imputação se referiu à declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS), tendo sido apuradas divergências entre as informações econômico-financeiras reais e aquelas apresentadas através dos documentos de informações econômico-fiscais. Ressalto que a exigência fiscal está devidamente fundamentada em expressa disposição regulamentar, constando dos elementos acostados às fls. 103 a 108 a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática da irregularidade que lhe foi atribuída. Portanto, a infração 02 fica mantida integralmente.

O lançamento consubstanciado na infração 01 se referiu à falta de recatamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de bens e serviços em outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do

passivo se insurgiu contra a autuação, sob a alegação de que as aquisições correspondentes se referiram a arrendamento mercantil.

Cabe assinalar que caso a assertiva do impugnante tivesse fundamento, realmente descaberia a exigência do imposto em discussão, haja vista que de acordo com o art. 3º, inciso VIII da Lei Complementar nº 87/96, não há incidência do ICMS nas operações de arrendamento mercantil. Com base nessa diretriz, o RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), por meio do art. 6º, inciso XIV, alínea “a” estabelece que não incide o tributo nas mencionadas operações, enquanto que se observa no seu art. 563, § 6º, incisos I e II, que não é devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas nas entradas de bens em estabelecimento de instituição que se dedique à prática de arrendamento mercantil, na condição de arrendadora, assim como em estabelecimento de empresa arrendatária, em decorrência de contrato de arrendamento mercantil.

Ocorre que o lançamento fiscal se referiu, na verdade, a mais de uma centena de operações envolvendo caminhões-trator, furgões, carrocerias, baús, eixos e outros implementos, no período de janeiro de 2005 a julho de 2007. Analisando as notas fiscais em questão, constato que todas elas, sem exceção, se referem à compra dos mencionados bens, sendo todas elas destinadas ao estabelecimento autuado. Assim, de forma diversa daquela defendida pelo contribuinte, os documentos fiscais que alicerçaram o levantamento fiscal correspondem à aquisição de tais bens e não a situações de arrendamento mercantil.

Conforme bem salientou o autuante, a despeito de ter sido juntada à peça defensiva a comprovação de que, efetivamente, consta em alguns certificados de registro de veículo a situação de arrendamento mercantil, essa ocorrência sempre se deu em datas posteriores àquelas atinentes à efetivação das aquisições, o que viria a caracterizar a ocorrência do denominado retro-arrendamento. Por outro lado, enquanto todas as notas fiscais de compra se destinaram à filial do estabelecimento autuado, situado na Bahia, aqueles certificados se encontram em nome da unidade da empresa situada em Atibaia, no Estado de São Paulo.

Concluo, assim, que assiste inteira razão ao Auditor Fiscal, quando registrou que no caso de ter ocorrido o arrendamento mercantil dos veículos, conforme alegado pelo autuado, tal situação teria acontecido em um momento posterior àquele referente às operações de compra, que se encontram devidamente caracterizadas e sobre as quais não cabe nenhuma dúvida quanto à incidência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Vale lembrar que o contribuinte ingressara com um pedido de parcelamento integral do débito consignado no Auto de Infração, o que me leva a deduzir que inicialmente houvera concordado com os termos do lançamento tributário. No entanto, o requerimento não foi deferido, em razão da ausência de recolhimento da parcela inicial, bem como da falta de autorização de débito das parcelas subsequentes em sua conta corrente bancária.

Assim, considerando a falta de provas materiais que dessem substância às alegações defensivas, e tendo em vista que estou convencido quanto ao acerto da fiscalização no tocante à exigência tributária, em decorrência da constatação da falta de recolhimento por parte do contribuinte, do ICMS relativo à diferença de alíquotas, no que se refere à aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado, mantenho a infração 01 na íntegra.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206889.0003/10-6, lavrado contra **TRANSPORTADORA RÁPIDO CANARINHO LTDA.**, devendo ser intimado para o pagamento do imposto no valor de **R\$561.089,05**, acrescido da multa do inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da

obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no inciso XVIII, alínea “c” do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR