

PROCESSO - A. I. N° 207102.0206/09-7
RECORRENTE - C.T.M. COMÉRCIO E TRANSPORTES MATIELO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0344-02/10
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET - 22/07/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0197-12/11

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 a 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 à utilização de crédito presumido, sendo devida a exigência fiscal. Infração não elidida. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no qual impugna a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/12/2009, o qual imputa ao contribuinte 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).

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

“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 arguida 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.

Analisando 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 – diferença de alíquotas na entrada mercadorias oriunda de outras unidades da Federação; 36, § 2º, XIV – definição de 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 arguidas 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 descharacterizar 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 "aluguéis" (prestações) periódicos, acrescidos do valor residual garantido e do valor devido pela opção de compra.

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 elidisse 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.”

O sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário (fls. 146 a 156), impugnando a Decisão de Primeira Instância, no qual alega, primeiramente, que, ainda que tenha sido mal redigida a declaração de opção pelo crédito presumido, tal fato não constitui razão suficiente para o apenamento.

Salientou que não pode prevalecer a tese de que o transportador que não presta serviços de transporte no Estado da Bahia e não gera débito de imposto não pode optar pelo crédito presumido, e que, desde o início de suas atividades não emitiu nenhuma nota fiscal ou conhecimento de transporte pelo estabelecimento inscrito na Bahia. Citou o artigo 112 do Código Tributário Nacional como embasamento jurídico.

Assevera que, pelo regramento contido no art. 7º do RICMS/BA, há a liberação da exigência do pagamento desse imposto para algumas situações e categorias de contribuintes, dentre elas encontra-se o transportador, desde que tenha optado pelo crédito presumido previsto no artigo 96, XI do RICMS.

Salienta que não há como oferecer sustentação ao Auto de Infração que ora se impugna, que não tem alicerce nem mesmo na legislação do Estado, e que não poderia, como não pode, dissociar-se do Pacto Fundamental e suas demais leis complementares hierarquicamente superiores.

Alegou que a suposta falta de consignação no livro de 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, não autoriza o agente fiscal por mera liberalidade indicar suposta e inconsistente irregularidade na inscrição contida no livro à folha 9.

O recorrente traz à baila a sua arguição contida na impugnação exordial acerca da preliminar de nulidade, em face dos alegados vícios formais contidos na lavratura do Auto de Infração, já que houve falha no enquadramento legal da infração, prejudicando “*o entendimento esposado na exação, tornando-se ilegítima a autuação, devendo, pois, ser declarada nula*” (fl.152). Argumenta que a autoridade lançadora, ao oferecer as incertezas de que trata o Auto de Infração sob exame, maculou sua pretensa obra, porquanto da forma como foi realizada, não enseja a nossa empresa a chegar a um raciocínio lógico da suposta infração cometida, porquanto, a referida ação fiscal, realizou-se de forma equivocada, eis que os demonstrativos que poderiam oferecer suporte ao Auto de Infração nenhuma validade jurídica possuem.

Cita o art. 96, XI, do RICMS/BA, o qual diz que não vedava a utilização de créditos fiscais referentes a operações estranhas à prestação dos serviços de transporte. Frisa que os bens adquiridos para o seu ativo não são destinados ao emprego na prestação de serviços, na condição de insumos, como por exemplo: combustíveis, fluidos, aditivos, pneumáticos, energia elétrica, peças de reposição, etc.

Concluiu requerendo que seja considerado nulo o Auto de Infração, ou para que seja anulada integralmente a Decisão recorrida, também pelos relevantes fundamentos expostos, sem prejuízo de nova Decisão apreciar todas as questões arguidas na primitiva defesa e, obediente às normas legais, tornar insubstancial o Auto de Infração em lide.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria José Ramos Coelho, emitiu o seu Parecer opinativo, fls. 175/177, no qual alega, preambularmente, que a arguição de nulidade do lançamento deve ser rechaçada, posto que a infração fiscal está devidamente descrita, tipificada e comprovada mediante demonstrativos e documentos fiscais. Os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.

Argumenta que, efetivamente, não há dúvida quanto ao fato de que o contribuinte foi autuado na condição de transportador em decorrência de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS decorrente do diferencial de alíquotas, na aquisição de bens destinados ao seu ativo fixo, através de notas fiscais relacionadas às fls. 05/07.

Porém, impende ressaltar que resta comprovado nos presentes autos que o recorrente, na condição de transportador de mercadorias, optou de modo irregular, pelo crédito presumido previsto no art. 96, inciso XI, do RICMS/BA. Com efeito, o sujeito passivo não cumpriu a exigência consignada no Convênio ICMS 95/98, deixando de registrar no livro de Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências de que sua opção alcança todos os seus estabelecimentos localizados no território nacional.

Ressalta, ademais, que o recorrente não cumpriu a exigência estabelecida no art. 96, inciso XI, do RICMS/97, relativa à utilização de crédito fiscal presumido, não tendo realizado qualquer prestação de serviço através do estabelecimento autuado. Outrossim, é interessante asseverar que o próprio recorrente reconhece não ter emitido qualquer nota fiscal ou conhecimento de transporte no Estado da Bahia, ou seja, nenhuma atividade de prestação de serviço fora realizada no território da Bahia.

Concluiu opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O sujeito passivo foi autuado por 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 através das notas fiscais relacionadas às fls. 05 a 07.

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, recorreu para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por meio do Recurso Voluntário, peça recursal a qual passo a analisar.

Antes de mais nada, afasto o reprimido pedido de nulidade do Auto de Infração, já contido na sua impugnação inicial e reiterado na peça recursal, vez que a infração está devidamente descrita, tipificada e comprovada mediante demonstrativos e documentos fiscais. Alinho-me com o entendimento da 1ª Instância que na sua Decisão exara o seguinte entendimento, transscrito *in verbis*:

"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 – diferença de alíquotas na entrada mercadorias oriunda de outras unidades da Federação; 36, § 2º, XIV – definição de 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."

Assim, entendo que a alegação da nulidade não tem amparo legal em nenhum dos dispositivos do artigo 18 do RPAF/99. Com fulcro neste mesmo diploma legal, Art. 19, não implica nulidade o mero erro de indicação do dispositivo legal ou regulamentar, desde que seja possível o perfeito

enquadramento legal, ou seja, no presente 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. A infração, consignada no Auto de Infração em epígrafe, está clara e foi perfeitamente entendida pelo recorrente, que sabia do que e do quanto estava sendo autuado, sendo, portanto, despropositada a sua alegação recursal de inexistência de justa causa. Portanto, a autuação, nos termos lavrados, está revestida das formalidades legais necessárias ao seu pleno entendimento, ou seja, atende a todos os requisitos legais, estando plenamente embasada na legislação tributária estadual e em consonância com os princípios constitucionais que norteiam todo e qualquer ato do poder público e privado.

No que tange ao mérito da infração em tela, o recorrente alegou que “(...) *O art. 96, XI, do RICMS/BA, não veda a utilização de créditos fiscais referentes a operações estranhas à prestação dos serviços de transporte. Frisa que os bens adquiridos para o seu ativo não são destinados ao emprego na prestação de serviços, na condição de insumos, como por exemplo: combustíveis, fluidos, aditivos, pneumáticos, energia elétrica, peças de reposição, etc.(..)*”.

Compulsando os autos, restou evidenciado, para a formação do meu entendimento, que o contribuinte, de modo irregular, optou pelo crédito presumido previsto no art. 96, inciso XI, do RICMS/BA, uma vez que deixou de cumprir a exigência consignada no Convênio ICMS 95/99, deixando de registrar no livro de Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências o fato de que sua opção alcança todos os seus estabelecimentos localizados em território nacional, como muito bem salientou a PGE/PROFIS em seu Parecer.

Nesta ótica, concordo com os fundamentos fáticos e jurídicos trazidos pela PGE/PROFIS em seu Parecer de fl. 177, cujo trecho destaco:

“Ademais que o recorrente não cumpriu a exigência estabelecida no art. 96, inciso XI, do RICMS/97, relativa à utilização de crédito fiscal presumido, não tendo realizado qualquer prestação de serviço através do estabelecimento autuado. Outrossim, é interessante asseverar que o próprio recorrente reconhece não ter emitido qualquer nota fiscal ou conhecimento de transporte no Estado da Bahia, ou seja, nenhuma atividade de prestação de serviço fora realizada no território da Bahia.”

Logo, de tudo acima exposto, considero que os argumentos apresentados, em sede recursal, não têm o condão de elidir a autuação fiscal, por não possuir respaldo legal. A simples opção formal pelo crédito presumido não poderá ser considerada, em face dos procedimentos adotados pelo recorrente.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida.

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 207102.0206/09-7, lavrado contra C. T. M. COMÉRCIO E TRANSPORTES MATIELO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$299.036,00, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS