

PROCESSO - A. I. Nº 29724.80006/14-3  
RECORRENTE - ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0010-01/15  
ORIGEM - INFAC CRUZ DAS ALMAS  
INTERNET - 09/09/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0214-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. A aquisição de bens para fins de integração ao ativo fixo se configura hipótese de incidência do imposto e, consequente, obrigação de pagamento do diferencial de alíquotas interestaduais em favor do Estado de destino. Exegese do inciso IV, § 2º do artigo 2º c/c inciso com a alínea “j” do item 2 do artigo 13, ambos da Lei nº 7.014/96, ambos da Lei nº 7.014/96. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO RETORNO DE BENS CEDIDOS EM COMODATO. Nas operações de retorno cabe aos estabelecimentos comodatários emitir a nota fiscal de devolução dos bens cedidos em comodato. Tendo os estabelecimentos remetentes descumprido a obrigação acessória que, na hipótese, foi assumida pelo destinatário, caberia a este apresentar à fiscalização, além das notas fiscais de entrada, outros elementos de prova que aptos a atestar o efetivo retorno da mercadoria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2014, para exigir do sujeito passivo crédito no valor histórico de R\$ 145.693,37, em razão do cometimento cinco infrações à legislação de regência, das quais apenas as capituladas nos itens 1 e 4, a seguir descritas, são objeto do apelo apresentado.

*01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de maio, setembro, outubro e dezembro de 2010, março a junho e agosto de 2011, março, abril, julho e agosto de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$49.602,46, acrescido da multa de 60%;*

*04. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro de 2011 e novembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$82.048,64, acrescido da multa de 60%. Consta se referir às transferências de ativos e remessas para empréstimo. Inexistência de contrato de locação ou comodato. Sem retorno no prazo*

Após apresentação da defesa e prestação de informações, os autos foram submetidos à apreciação da Junta de Julgamento Fiscal que assim decidiu a lide na assentada de julgamento datada de 12/02/2015 (fls. 384/393):

### VOTO

*O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais este reconheceu integralmente a infração 02 e, parcialmente, a infração 03. Impugnou integralmente as infrações 01, 04 e 05 e, parcialmente, a infração 03.*

*No que tange à infração 01, verifico que o autuado alega que é improcedente sob o fundamento de que as Notas Fiscais constantes da “Planilha 1” que compõe o Autode Infração, não admitem a exigência do “ICMS-*

*DIFAL*”, haja vista que se referem a bens do seu ativo imobilizado, recebidos em transferência de outro estabelecimento da empresa, portanto, inexistindo incidência do ICMS, consoante o artigo 7º do RICMS/BA/97, e artigo 3º, §1º da Lei nº 7.014/1996.

Diz que, dessa forma, é preciso reconhecer que as operações constantes da citada “planilha 1”, simplesmente não admitem a cobrança do ICMS-DIFAL, haja vista que as operações interestaduais foram amparadas pela não incidência do ICMS.

Ressalta que, mesmo nos poucos casos em que houve a incidência do ICMS na operação interestadual, ainda assim, é preciso reconhecer que não há incidência do ICMS-DIFAL.

Assevera que a única exceção quanto ao que alega diz respeito à Nota Fiscal nº 2196 que compõe a infração 01, pois, neste caso, se trata de um dos raros casos de mercadorias que são adquiridas para revenda que, efetivamente, foram revendidas conforme se vê das inclusas Notas Fiscais nº 177 e 144, de sua emissão (DOC. 08).

De início, verifico que este item da autuação é composto por dezesseis notas fiscais, conforme Planilha 01 (fl. 21).

Dentre as referidas notas fiscais constato que nove, no caso as Notas Fiscais nºs 409 (fl. 91); 592 (fl. 88); 372 (fl. 94); 997 (fl. 121); 5412 (fl. 125); 5800 (fl. 130); 8570 (fl. 142) 43.683 (fl. 161) e 2196 (fl. 165), dizem respeito à remessa de bens do seu ativo imobilizado com destino ao estabelecimento autuado, realizada pelo estabelecimento da empresa Alstom Brasil Energia e Transporte Ltda., localizado no Estado de São Paulo.

As demais notas fiscais – sete – no caso as Notas Fiscais nºs 16.028 (fl. 100); 23.790 (fl. 111); 94.870 (fl. 1116); 5917 (fl. 134); 13.634 (fl. 147); 173.331 (fl. 151); 220 (fl. 138) foram emitidas por outros fornecedores e dizem respeito a operações cuja natureza é venda.

No que tange às notas fiscais de remessa, verifico que o emitente Alstom Brasil Energia e Transporte Ltda. não efetuou o destaque do ICMS – à exceção da Nota Fiscal nº.2196, que será objeto de análise específica – tendo fundamentado a desoneração no art. 7º, IX e XIV, do Decreto nº. 45.490/2000 – Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo – que assim dispõe:

.....

Observo que nos referidos documentos fiscais consta no campo “Informações adicionais do produto” se tratar de bem do ativo imobilizado enviado para utilização devendo retornar.

Por certo que, tendo as saídas dos bens ocorridas no Estado de São Paulo, caso a operação fosse tributada caberia o destaque do ICMS no documento fiscal e, consequentemente, a apuração e recolhimento do imposto apurado. Ao Estado de destino caberia o ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Ocorre que, no que diz respeito às remessas de bens condicionadas aos retornos, somente se não restasse comprovado o retorno dos referidos bens é que caberia a exigência do imposto. No caso a exigência fiscal não seria atinente ao ICMS referente à diferença de alíquotas, conforme este item da autuação, mas sim pela falta de retorno dos bens.

Desse modo, descabe a exigência fiscal quanto às Notas Fiscais nºs 409 (fl. 91); 592 (fl. 88); 372 (fl. 94); 997 (fl. 121); 5412 (fl. 125); 5800 (fl. 130); 8570 (fl. 142) 43.683 (fl. 161), por não se tratar de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme a acusação fiscal, mas sim de remessa de bens condicionada a retorno ao estabelecimento de origem.

Quanto à Nota Fiscal nº 2196 (fl. 165) entendo que assiste razão ao autuado quando alega que se trata de mercadorias adquiridas para revenda, haja vista que, apesar de ter sido emitida em 16/08/2012 enquanto as Notas Fiscais nºs 177 e 144 foram emitidas em 23 e 26/03/2014, respectivamente, referidos documentos fiscais dizem respeito à mesma espécie de mercadorias vendidas pelo autuado. Ou seja, a acusação fiscal de que se trata de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, não restou comprovada, haja vista que as mercadorias também foram objeto de comercialização – venda - pelo autuado.

Diante disso, descabe a exigência quanto à Nota Fiscal nº 2196 (fl. 165).

Relativamente às Notas Fiscais nºs 16.028 (fl. 100); 23.790 (fl. 111); 94.870 (fl. 116); 5917 (fl. 134); 13.634 (fl. 147); 173.331 (fl. 151); 220 (fl. 138) foram emitidas por outros fornecedores e dizem respeito a operações cuja natureza da operação é venda de mercadoria adquirida/recebida de terceiro, portanto, sendo cabível a exigência do ICMS atinente à diferença de alíquotas, conforme a autuação.

Cabe observar que, apesar de a Nota Fiscal nº 220, com data de emissão de 19/12/2011, constar na Planilha 1, fl. 21 dos autos, com ICMS devido referente à diferença de alíquotas no valor de R\$ 800,85, este valor não se encontra descrito no Autode Infração, não podendo, desse modo, compor o débito exigido na autuação, em respeito ao devido processo legal e direito de ampla defesa.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$11.969,66, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

.....

No respeitante à infração 04, verifico que diz respeito a seis notas fiscais emitidas pelo autuado a título de

emprestimo de mercadorias, no caso as Notas Fiscais nºs 33 (fl. 185), 80 (fl. 189), 81 (fl. 193), 82 (fl. 197) e 83 (fl. 201), conforme Planilha 5 (fl. 25 dos autos).

Observo que o autuado sustenta que a autuação é improcedente, afirmado que em relação às Notas Fiscais nºs 80, 81, 82 e 83, as mercadorias retornaram ao seu estabelecimento, inclusive dentro prazo legal, conforme as Notas Fiscais de Entrada de nºs 84, 85, 86 e 87. Quanto à Nota Fiscal nº 033, afirma que além de o bem ter retornado através da Nota Fiscal nº. 997 que faz parte da infração 01, diz respeito à transferência de bem do ativo permanente a outro estabelecimento da própria empresa e, consequentemente, não sofreria incidência do ICMS nos termos do artigo 6º, inciso VIII, do RICMS/BA/97.

Verifico também que o autuado contesta a argumentação defensiva, afirmado que a infração se refere à transferência de ativos e remessas por empréstimo, inexistindo contrato de locação ou comodato e sem retorno no prazo legal.

Assinala que o art. 6º, inciso XIV, do RICMS/BA/97 isenta a saída ou fornecimento de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (emprestimo), locação ou arrendamento mercantil "leasing", bem como o respectivo retorno (art. 563).

Frisa que o autuado às fls. 59/ 60 dos autos, a inexistência de contratos de comodato ou empréstimos tratados com os destinatários das mercadorias.

Aduz que, por outro lado, ao contrário do que afirma o autuado, houve simulação de devolução de tais equipamentos. Ressalta que as Notas Fiscais de retorno foram emitidas pelo próprio autuado, quando deveriam ter sido emitidas pelos destinatários/comodatários, que se encontram em outro Estado.

No caso deste item da autuação, após análise dos documentos fiscais acima referidos, conlui que assiste razão ao autuado no que diz respeito a exigência referente às Notas Fiscais nºs 80, 81, 82 e 83.

Isso porque as Notas Fiscais nºs 80, 81, 82 e 83 foram emitidas pelo autuado, constando como "Natureza da Operação – Remessa para Empréstimo", tendo como destinatário Thyssenkrupp CSA Siderúrgica do Atlântico Ltda., CNPJ nº 07.005.330.0001-19 e Inscrição Estadual nº 77863508, localizada no município do Rio de Janeiro/RJ.

Por certo, tratando-se o destinatário das mercadorias enviadas a título de "Remessa para Empréstimo" de contribuinte do ICMS – como é o caso de uma empresa siderúrgica - a este caberia adotar os procedimentos legais no sentido de devolver as mercadorias recebidas. Ou seja, deveria ter emitido os documentos fiscais próprios no intuito de comprovar a devolução.

Ocorre que, no presente caso, isso não ocorreu. O próprio emitente das notas fiscais de remessa – autuado – foi quem emitiu as notas fiscais de retorno, no caso as Notas Fiscais de Entrada nºs 33, 84, 85, 86 e 87.

Poder-se-ia até argumentar que a emissão das notas fiscais de entrada pelo próprio autuado, afastaria a exigência fiscal por descumprimento de obrigação principal, conforme é o caso desta infração. Entretanto, isso somente poderia ser questionado se a devolução, de fato, restasse comprovada, o que não ocorreu no caso em exame.

Observo que o autuado simplesmente emitiu as Notas Fiscais de Entrada nºs 84, 85, 86 e 87 consignando como "Natureza da Operação – Retorno de Empréstimo –", contudo, inexistem qualquer explicação sobre a razão pela qual o contribuinte destinatário das mercadorias – siderúrgica – não emitiu as notas fiscais de devolução.

Além disso, inexistem qualquer elemento hábil de prova capaz de permitir afirmar-se que o retorno tenha, efetivamente, ocorrido.

Nota que o autuante ainda na ação fiscal, ou seja, antes da lavratura do Autode Infração, manteve contato com prepostos da empresa, visando obter esclarecimentos e documentos que legitimassem as operações, contudo – conforme consigna na Informação Fiscal – os prepostos da empresa informaram (fls. 59/ 60 dos autos) inexistir contratos de comodato ou empréstimos tratados com o destinatário – siderúrgica – das mercadorias.

Diante disso, no que tange às Notas Fiscais nºs 80, 81, 82 e 83 a autuação se apresenta correta.

Porém, no que tange à Nota Fiscal nº 33, conlui que descabe a exigência, haja vista que, diferentemente das outras notas fiscais arroladas neste item da autuação, a Nota Fiscal nº 997 foi emitida pelo estabelecimento da empresa Alstom Brasil Ltda. localizado no município de São Paulo/SP, sendo possível verificar-se que ambas as notas fiscais – 33 e 997 – dizem respeito ao mesmo produto, conforme consta no campo "Dados dos Produtos e Serviços".

Relevante o registro feito pelo autuado no sentido de que a Nota Fiscal nº 997 foi objeto da infração 01, que diz respeito à exigência de ICMS referente à diferença de alíquotas de mercadorias que adentraram no estabelecimento, destinadas ao ativo fixo.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$72.448,64.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Autode Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

Como é possível constatar da análise do voto acima reproduzido, os membros integrantes da 1ª JJF acolheram parcialmente as razões de fato e de direito apresentadas pelo contribuinte, julgando parcialmente procedentes as exigências que tiveram seus valores reduzidos de R\$ 49.602,46 para

R\$ 11.969,66 – item 1 – e de R\$ 82.048,64 para R\$ 72.448,64 – item 4.

Quanto à exigência capitulada no item que corresponde nesta fase da lide ao diferencial de alíquota incidente sobre as aquisições formalizadas através das Notas Fiscais de nºs 16.028 (fl. 100); 23.790 (fl. 111); 94.870 (fl. 116); 5917 (fl. 134); 13.634 (fl. 147); 173.331 (fl. 151); 220 (fl. 138), sustenta o Recorrente que os bens foram adquiridos para integrar o seu ativo fixo e serem utilizados na consecução de sua atividade fim, qual seja a prestação de serviços de manutenção e reparação de máquinas e equipamentos de uso industrial, a qual é sujeita-se à tributação pelo ISSQN de competência municipal.

Aduz que, nesta condição, é indevida a exigência do diferencial de alíquotas a teor do que dispõe o inciso I, do §1º do artigo 3º da Lei nº 7.014/96.

No que diz respeito ao saldo remanescente da infração descrita no item 4 – imposto incidente sobre as operações formalizadas através das Notas Fiscais de nºs 80, 81, 82 e 83 – afirma que os bens dados em comodato efetivamente retornaram ao seu estabelecimento dentro do prazo legal e que o fato de um terceiro haver inadimplido a sua obrigação legal de emitir as notas fiscais de retorno não tem o condão de invalidar desconstituir as operações, mediante desconsideração das notas fiscais de entrada que emitiu com o objetivo de formalizar a entrada dos bens em seu estabelecimento.

Argumenta é que defeso ao Fisco baiano exigir imposto com base em presunções não autorizadas por lei como ocorreu no presente e que, no pior dos cenários, esta conduta deveria justificar a aplicação de penalidade por inadimplemento de obrigação acessória, mas nunca exigência do imposto.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso Voluntário. No entender do representante da procuradoria, da análise das notas fiscais relativas à infração capitulada no item 1 não é possível assegurar que se trata de bens pertencentes ao ativo fixo.

Aduz que para elidir a exigência seria necessário que o Recorrente carreasse aos autos provas de que os mesmos se inserem no conjunto de bens e direitos utilizados na consecução de suas atividades, procedimento que, não tendo sido adotado, implica no não acolhimento da pretensão recursal.

Quanto ao item 4, sustenta que as notas fiscais de entrada emitidas pelo Recorrente são absolutamente ineficazes para comprovar o efetivo retorno dos bens, razão pela qual entende que o Recurso interposto não deve ser provido.

## VOTO

O Recurso é tempestivo pelo que merece ser conhecido. Passo assim a apreciar as razões de apelo.

Conforme relatado, é objeto de controvérsia quanto ao item 1 do Auto de Infração, a exigência do diferencial de alíquota correspondente às aquisições a seguir enumeradas:

NFEN.º	Emissão	Descrição do Bem Adquirido
16.068	28/10/10	Controlador Banco Resist HC 300, Motor de Acionamento, Placa de circuito, Motorventilador HC300
23.790	17/12/10	Bolsa Borracha e Gaxeta NBR
94.870	10/03/11	Placa CI Comum
5.917	25/08/11	Válvula de Alívio 2" 2500
220	19/12/11	Válvula Solenoide 1/2
13.634	08/03/12	Suporte de Mola Lisega
173.331	02/04/12	Plc CI Analógica

Sustenta o Recorrente que os bens adquiridos são utilizados na prestação de serviços a que se dedica e, por esta razão, não deve proceder ao recolhimento do diferencial de alíquotas a teor do quanto previsto no inciso I, do §1º do artigo 3º, ambos da Lei nº 7.014/96.

Não assiste razão ao Recorrente. O mencionado dispositivo legal estende a não incidência do

imposto ao diferencial de alíquotas quando da aquisição *de mercadorias e materiais, efetuadas por prestador de serviço, para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza.*

No presente caso, não se trata de aquisição de insumos, tal como prescreve a norma, e sim de aquisição de bens para incorporação ao ativo imobilizado do contribuinte. Cotejando a natureza dos bens adquiridos – partes e peças de equipamentos – com a atividade fim do recorrente – serviços de manutenção de máquinas e equipamentos – poderia até se aendar a hipótese de se tratarem de insumos, todavia, o próprio Recorrente afirma que estes foram integrados ao seu ativo permanente.

Nesta condição, nos termos do que dispõe o inciso IV, § 2º do artigo 2º c/c artigo com a alínea “j” do item 2 do artigo 13 ambos da Lei nº 7.014/96, é devido o diferencial entre as alíquotas interestaduais.

No que diz respeito à parcela remanescente da exigência capitulada no item 04, atinente à falta de retorno de bens cedidos em comodato no prazo estabelecido na legislação, entendo que o contribuinte não carreou aos autos provas suficientes a evidenciar o efetivo retorno dos bens.

Com efeito, nos termos da legislação de regência, é dos comodatários a obrigação de emitir as notas fiscais aptas a acobertar os bens cedidos em seu retorno ao estabelecimento do Recorrente. Todavia, em que pese a falha de procedimento, seria possível acatar as notas fiscais de entrada emitidas pelo sujeito passivo acaso fossem trazidos aos autos, por exemplo, os respectivos Conhecimentos de Transporte de Carga – CTRCS, por exemplo.

Se é certo que não se pode afirmar que o retorno dos bens efetivamente incorreu, certo é também que a simples emissão de notas fiscais de entrada, desacompanhadas de outros documentos probatórios não são aptos a elidir a exigência, haja vista tratar-se de procedimento adotado pelo contribuinte desprovido de amparo legal ou normativo.

Diante de tais considerações NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão proferida pela 1ª JJF em todos os seus termos e pelos seus próprios fundamentos.

Tratando-se a infração 4 de matéria de fato, se o contribuinte dispuser de outros documentos probatórios capazes de atestar que as mercadorias efetivamente retornaram ao seu estabelecimento, a exemplo dos CTRCS, poderá, com fulcro no quanto previsto no artigo 113 do RPAF, requerer a revisão do lançamento em sede de controle de legalidade.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 297248.0006/14-3, lavrado contra **ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$97.354,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$700,00**, prevista no incisos XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

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