



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 411 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

131ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 11/07/2011

PROCESSO Nº: 1/0467/2001

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200013380-0

AUTUANTE: FRANCISCO EUSÉBIO M. COUTINHO

MATRICULA Nº: 03571513

RECORRENTE: PROCOMP INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA

**EMENTA:** ICMS-FALTA DE RECOLHIMENTO. ESTORNO DE DÉBITO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. PRIMAZIA DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS. Conforme demonstrado em trabalho pericial, o procedimento adotado pela autuada, embora desprovido de previsão legal, não implicou em falta de recolhimento do imposto. O estorno de débito foi o recurso utilizado pela autuada para dar aplicabilidade ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, já que se debitou por ocasião da saída dos materiais utilizados na prestação de serviço, mas não se creditou quando do seu retorno. Ademais, a operação que originou o débito do imposto não constituía fato gerador do ICMS, já que inexistentes a circulação econômica e mudança de propriedade dos materiais. Ressalte-se, por derradeiro, que o diferencial de alíquota incidente sobre a aquisição dos materiais consumidos na prestação de serviço foi recolhido dentro da apuração mensal do imposto. Auto de infração julgado IMPROCEDENTE. Recurso voluntário conhecido e provido. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Consta do auto de infração em lide a seguinte acusação fiscal:

“Falta de recolhimento na forma e prazo regulamentares. Durante o exercício de 1998, a autuada deixou de recolher o ICMS devido no valor total de R\$ 404.210,91 (quatrocentos e quatro mil, duzentos e dez reais noventa e um centavos).

Foram apontados como infringidos os artigos 73 e 74 do Dec. nº 24.569/97, sendo aplicada à penalidade prevista no artigo 878, inciso I, alínea “c” do mesmo diploma regulamentar.

Complementando o relato da infração, o agente do fisco informa que a falta de recolhimento originou-se do estorno indevido de débito quando da apuração do imposto nos livros fiscais, já que tal procedimento não está prevista na legislação fiscal.

O processo é instruído com os seguintes documentos: Ordem de Serviço nº 2000.26149, Termo de Início de Fiscalização nº 2000.13575, Termo de Conclusão nº 2000.14015, Cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS e AR's referente à intimação do auto de infração.

Tempestivamente a empresa autuada impugnou o lançamento fiscal.

Na instância de primeiro grau o auto de infração foi julgado procedente, em decisão ementada da seguinte forma:

“ICMS-FALTA DE RECOLHIMENTO. Fora constatado que o contribuinte apurou o ICMS, decorrente das entradas e saídas de mercadorias, entretanto não recolhia o imposto, tendo em vista que mensalmente utilizava-se do estorno de débito, não autorizado pela Legislação para as operações objeto da empresa, ocasionando uma falta de recolhimento do imposto, no prazo regulamentar. Auto de infração julgado PROCEDENTE, pois houve infringência aos artigos 73 e 74 do Dec. 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 878, inciso I, alínea “c” do mesmo texto legal. DEFESA TEMPESTIVA.”

Inconformada com a decisão singular, a empresa dela recorre, alegando, preliminarmente, a nulidade do lançamento fiscal, em face do indeferimento, por parte do julgador singular, do pedido perícia solicitado na fase impugnatória. Entende que a prova pericial seria capaz de comprovar que, independentemente do procedimento adotado (creditamento pelas entradas ou estorno de débito) as operações por ela praticada não ensejariam recolhimento de ICMS.

No mérito, alega que se dedica, exclusivamente, a atividade de prestação de serviços de manutenção e assistência técnica em equipamento de automação bancária e comercial e tais serviços são prestados no local em que são instalados os equipamentos, ou seja, nos estabelecimentos de seus clientes. Além de técnicos especializados, os serviços de assistência técnica requerem, para sua prestação, a utilização de material instrumental como: ferramentas, materiais de testes e backups, dentre outros. Esses materiais, em razão de sua finalidade, são tratados

como material de uso e consumo e são continuamente movimentados entre ela e seus técnicos, que executam os mencionados serviços de manutenção e assistência técnica.

Alega que não se credita no ICMS por ocasião da entrada das mercadorias, recolhendo apenas o diferencial de alíquota nas operações interestaduais. Quando empresta o material para o técnico realizar o serviço, debita-se por ocasião da emissão da nota fiscal de saída e faz o estorno do débito no livro Registro de Apuração do ICMS. Quando o material retorna ao estabelecimento, emite nota fiscal de entrada sem crédito do imposto. Entende que, não havendo creditamento do ICMS na entrada dos materiais, mas débito nas saídas a título de empréstimo para os técnicos, o estorno do débito nada mais fez do que dar aplicabilidade ao princípio da não-cumulatividade.

Alega que a inexistência de previsão específica no RICMS para o procedimento adotado por ela, qual seja, o estorno de débito quando dos empréstimos do material ao técnico, por si só, não é capaz de invalidá-lo. Isto porque o procedimento em questão se justifica plenamente pelo princípio constitucional da não cumulatividade, cuja observância é obrigatória na apuração do ICMS, além do que não resultou qualquer prejuízo ao Fisco, inexistindo, pois, a falta de recolhimento do imposto.

A Consultoria Tributária emitiu parecer em que opina pela manutenção da decisão condenatória de primeira instância, por entender que a empresa autuada não comprovou nos autos que as saídas cujo débito foi estornado, tratavam-se de saída a título de empréstimo.

Em sessão de julgamento realizada em 24 de agosto de 2004, os membros da 1ª Câmara decidiram converter o curso do processo em perícia, a fim que de esclarecer as questões suscitadas no despacho de fls. 125/126 dos autos.

As fls. 132/154 consta o processo atinente ao pedido de renovação de regime especial com apresentação de carta de fiança, declarando o BANCO BRADESCO como fiador e principal pagador da empresa autuada até o valor R\$ 8.374.285,74, visando garantir o pagamento do valor discutido em vários autos de infração, inclusive o que ora se analisa.

A Célula de Perícias e Diligências, respondendo os quesitos formulados pela relatora originária, traz as seguintes informações:

1) Que no exercício de 1998 a autuada recebeu transferência para comercialização no valor de R\$ 155.152,87 o que representa 3,7% do movimento de entradas. Com relação as saídas registrou apenas uma transferência no valor de R\$ 117.904,76, representando 2,8% do total das saídas.

2) Que a empresa autuada recolhe o diferencial de alíquota na apuração mensal do imposto;

- 3) Que 98% das saídas internas é base de cálculo para o imposto, enquanto nas saídas interestaduais apenas 29,77% representa base de cálculo para o ICMS;
- 4) Que as entradas a título de retorno de material emprestado aos técnicos foram escrituradas sem crédito do imposto;
- 5) Que o procedimento por ela adotado não difere da proposta de regime especial de tributação para emissão de documento fiscal e recolhimento do ICMS constante do parecer 976/2000, emitido antes dos fatos geradores a que se refere este auto de infração;

Na manifestação ao laudo pericial, a empresa atuada ressalta que o laudo pericial e as planilhas que o instruem confirmam que o procedimento de apuração do ICMS, realizado por ela no período objeto do auto de infração, produziu efeito similar ao Termo de Acordo nº 1101/2000 firmada posteriormente e não causou qualquer dano ou prejuízo ao Erário.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Discute-se nos presentes autos a falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 404.210,91, decorrente, segundo os agentes fiscais, do estorno indevido de débito lançado na escrita fiscal da empresa autuada durante o exercício de 1998.

A autuada, por sua vez, rebate a acusação fiscal, alegando que não houve a falta de recolhimento do ICMS a que se refere o presente auto de infração, uma vez que o estorno de débito efetuado mensalmente se fazia necessário em face da peculiaridade de suas operações e, sobretudo, para dar aplicabilidade ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Alega inicialmente que se dedica a atividade de prestação de serviços de manutenção e assistência técnica em equipamentos de automação bancária e comercial, sendo que tais serviços são prestados no local onde se encontram instalados os equipamentos danificados.

Aduz que na prestação dos serviços de assistência técnica é necessária, além dos técnicos especializados, a utilização de material instrumental como ferramentas, materiais de teste e back-ups que, em razão de sua finalidade, são classificados como material de uso e consumo, razão pela qual recolhe o diferencial de alíquotas quando da sua aquisição.

Relata que quando empresta os referidos materiais aos técnicos emite nota fiscal de saída com débito do imposto, fazendo constar no campo destinado a natureza da operação a expressão "empréstimo", classificando-a no CFOP 5.99, não se creditando, porém, do ICMS quando do retorno dos aludidos materiais.

Alerta que a prestação de serviço de assistência técnica que presta não se confunde com a venda de mercadoria, razão pela qual efetua no final de cada mês o estorno de débito de ICMS registrado quando saída de materiais a título de empréstimo. A seu ver, o estorno de débito nada mais é do que dar aplicabilidade ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que não se credita do ICMS por ocasião do retorno dos materiais.

Bem, pelo que se percebe dos autos, o agente fiscal desconsiderou o lançamento de estorno de débito efetuado pela autuada por entender que tal procedimento não estava previsto na legislação fiscal de regência.

Ora, tal justificativa, por si só, não é suficiente para afirmar que o procedimento adotado pela autuada implicou em falta do recolhimento do ICMS. Era necessário, antes de qualquer coisa, conhecer a atividade da empresa e a forma como registrou suas operações para só então avaliar se o estorno realizado contrariou ou não as normas e princípios que regem o ICMS.

O trabalho desenvolvido pela Célula de Perícias e Diligência foi bastante elucidativo neste sentido, na medida em que dirimiu dúvidas acerca do funcionamento e da operacionalização das atividades da empresa autuada fazendo, ao final, um paralelo entre os procedimentos por ela adotados e aqueles definidos no Termo de Acordo nº 1102/2000, firmado com a SEFAZ/CE, para demonstrar que no caso em tela não houve falta de recolhimento do ICMS.

Constam no laudo pericial de fls. 163/170 as informações a seguir enumeradas que, a nosso ver, foram decisivas para o deslinde da questão:

1) Que 92,4% das saídas registradas no período fiscalizado tratava-se de operação de empréstimo de material aos técnicos, classificadas no CFOP 5.99 e 6.99. e somente 2,8% do total das saídas constituíam operações que configuravam fato gerador do ICMS, eis que registradas no CFOP 6.22(Transferência de Mercadorias Adquiridas ou Recebidas de Terceiros).

2) Que o diferencial de alíquota incidente sobre as aquisições interestaduais de peças utilizadas na manutenção e assistência técnica dos equipamentos de automação bancária e comercial foi recolhimento dentro da apuração mensal do ICMS.

3) Que as saídas a título de “Empréstimo de Material aos Técnicos”, classificadas nos CFOP 5.99 e 6.99, representa 92,4% das saídas, sendo tributado 98,8% das operações classificadas no CFOP 5.99 e 29,77% das operações classificadas no CFOP 6.99.

4) Que as entradas a título de Retorno do Material Emprestado aos Técnicos, correspondendo a 89,7% do total das entradas, referem-se aos códigos 1.99 e 2.99, tratando-se de Bens do Ativo Imobilizado para uso fora do estabelecimento em operações internas e interestaduais respectivamente, escriturados sem o crédito do imposto. Com relação ao CFOP 2.99, com valor contábil de R\$ 1.948.429,20, verificou-se apenas no mês de setembro e outubro de 1998 crédito de ICMS sobre a base de cálculo de R\$ 13.325,75.

5) Que em setembro de 2000 a SEFAZ emitiu parecer nº 976/2000, atendendo a solicitação da empresa autuada por um regime especial de tributação para emissão de documento fiscal e recolhimento do ICMS, por meio do qual apresenta uma proposta de regime especial que estabelece os procedimentos fiscais a serem adotados nas operações com componentes eletrônicos decorrentes da prestação de serviço de manutenção e assistência técnica de máquinas e equipamentos realizados mediante contrato firmado entre a autuada e seus clientes, sendo assinado também, em decorrência do aludido parecer, o Termo de Acordo nº 1102/2000.

6) Que os procedimentos adotados pela autuada, tomando, por exemplo, o mês de novembro de 1998, comparado com as regras ditadas pelo Parecer 976/2000 e Termo de Acordo 1102/2000, apresentam resultados idênticos.

Pelo exposto, resta claro que o procedimento adotado pela autuada, ainda que desprovido de amparo legal ou de uma orientação formal por parte da Fazenda

Estadual, não implicou falta de recolhimento do ICMS no período fiscalizado. Chegase a esta conclusão a partir do trabalho desenvolvido pela Célula de Periciais e Diligências que, tomando como parâmetro o Parecer nº 976/2000 e Termo de Acordo nº 1102/2000, demonstrou que o ICMS apurado pela autuada no exercício de 1998 foi superior ao valor que seria devido se em vigor estivesse o referido Termo de Acordo, conforme faz prova o demonstrativo de fls. 179.

Fundamentar a acusação de falta de recolhimento do ICMS tão-somente no argumento de que determinado procedimento adotado pela empresa autuada não teria previsão legal, sem antes verificar se houve evasão de receita nesta conduta é, a meu ver, insuficiente para efetuar um lançamento fiscal exigindo imposto e multa.

Era necessário, antes de tudo, fazer uma análise da atividade desenvolvida pela empresa autuada e o modo como suas operações foram registradas para só então avaliar se houve ou não falta de recolhimento do ICMS no seu procedimento, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, há que ser observado que as operações de saída de material a título de empréstimo ao técnico não constitui fato gerador do ICMS, já que tais equipamentos não foram vendidos, mas utilizados execução dos serviços prestados. Se não houve circulação econômica nem mudança de propriedade, não há que se falar em fato gerador do ICMS.

Portanto, se a operação de remessa de materiais foi realizada com débito do imposto, mas o seu retorno se deu sem crédito fiscal, o estorno do débito na apuração mensal do ICMS tornou-se imperioso em face do princípio não-cumulatividade que rege o referido imposto.

Neste sentido, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, julgando improcedente a exigência fiscal em lide, de acordo com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado em sessão.

É o voto.

**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente PROCOMP INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA


Resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando IMPROCEDENTE a presente ação fiscal, tendo em vista a não incidência do imposto na operação questionada e atendendo ao princípio da não-cumulatividade do imposto, nos termos do voto do relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presentes, para apresentação de defesa oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Osmar Simões e Dr. José Roberto Freire Loula que, em Sessão, declinaram da preliminar de nulidade constante nos autos.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 09 de 2.011.

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTE

  
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

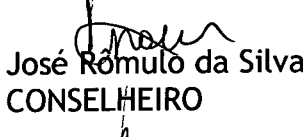
  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
CONSELHEIRO


  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA

  
José Romulo da Silva  
CONSELHEIRO

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
CONSELHEIRO

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO