



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**

Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 412 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

131ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 11/07/2011

PROCESSO Nº: 1/2251/2004

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200403984

AUTUANTE: LAURO HENRIQUE PEREIRA RODRIGUES MATRICULA Nº: 104289-1-2

FRANCISCA HELENA PAIXÃO DE SOUSA MATRICULA Nº: 104060-1-3

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 quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados. O contribuinte efetuou operações de estorno de débito do ICMS no período de janeiro a novembro de 2000 sem nenhum respaldo da legislação vigente, conforme informações complementares anexas”.

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 “d” 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.

Informa ainda que o recolhimento de ICMS que a empresa autuada faz aos cofres do Estado refere-se ao diferencial de alíquota entre as alíquotas interna e interestadual calculado sobre o preço de aquisição de entrada vindas de outras filiais, nas operações de transferência, sem nenhuma agregação e ainda deduzido dos créditos das entradas, procedimento este sem respaldo na legislação fiscal de regência ou qualquer Termo de Acordo para o período fiscalizado. Aduz que intimou a autuada a esclarecer os lançamentos de estorno de débito efetuados em sua escrita fiscal, mas ela não mencionou dispositivo legal em vigor no período que amparasse tal procedimento.

Por fim, informa que a autuada apresentou saldo devedor durante todo período fiscalizado, o que revela a falta de recolhimento do ICMS.

O processo é instruído com os seguintes documentos: Portaria nº 033/2004, Termo de Início de Fiscalização nº 2004.02530, Termo de Intimação nº 2004.05658, Termo de Conclusão nº 2004.09890, Resposta a intimação do Fisco, Quadro Demonstrativo de Estorno de Débito de ICMS, 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-ESTORNO DE DÉBITO. Acusação fiscal que versa sobre a falta de recolhimento de ICMS em decorrência de estorno de débito efetuado na conta gráfica do ICMS, posto que não previsto na legislação. Autuação PROCEDENTE. Infringência aos artigos 73 e 74 do Dec. 24.569/97, combinado com o artigo 46 da Lei 12.670/96, com

penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea “d” da mesma Lei. Defesa tempestiva”.

Inconformada com a decisão singular, a empresa dela recorre, alegando que no caso em tela não houve falta de recolhimento do ICMS, mas sim a aplicação do princípio da não-cumulatividade em procedimento alternativo à compensação de débitos e créditos.

Assim, considerando o fato de não haver se creditado do imposto quando da entrada inicial do material em seu estabelecimento, estornou o ICMS que foi debitado quando por ocasião da saída de tais materiais, mesmo não havendo previsão legal para tal procedimento. Neste sentido, faz recordar o preceito segundo o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, mas ressalta que não existe qualquer vedação legal à tal prática.

Alega que a Resolução nº 16/99 deste CONAT é um exemplo preciso da aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS ao caso concreto, permitindo o estorno do débito ainda que a legislação ordinária não contenha previsão específica para tanto, uma vez que tal procedimento não resulta qualquer prejuízo ao Fisco, inexistindo, portanto, a configuração de evasão fiscal ou falta de recolhimento do imposto.

Aduz que os valores totais de entradas e saídas de mercadorias são muito próximos, ao passo que os totais de débitos por saídas com débito de imposto e de crédito por entradas com crédito de imposto são extremamente diferentes. Isso ocorre porque simplesmente não tomou os créditos quando das entradas dos equipamentos em devolução dos empréstimos aos técnicos.

Deste modo, a inexistência de previsão específica no RICMS para o procedimento por ela adotado, por si só, não é capaz de invalidá-lo, já que o procedimento em questão se justifica plenamente pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, cuja observância é obrigatória na apuração do ICMS.

A Consultoria Tributária emitiu parecer em que opina pela manutenção da decisão condenatória de primeira instância.

Em sessão de julgamento realizada em 19 de agosto de 2006, 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. 151/153 dos autos.

As fls. 157/159 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 as saídas sob os CFOPs 5.99, 6.99, 6.22 e 6.92 são registradas com o débito do imposto, sendo que os CFOPs 5.99 e 6.99 - Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento em operações internas e externas respectivamente são operações a título de "Empréstimo de Material aos Técnicos" importando no valor de R\$ 11.048.842,80, ou seja, 95% do total das saídas.
- 2) Que o retorno do material emprestado aos técnicos é registrado no CFOPs 1.99 e 2.99- Retorno de bem do ativo imobilizado remetido para uso e/ou consumo fora do estabelecimento em operações internas e externas - sem creditamento do imposto e representam 94% do movimento de entradas;
- 3) Que o contribuinte leva o diferencial de alíquota para a apuração e faz o estorno de todo o débito referente aos CFOPs 5.99 e 6.99 como também aos CFOPs 6.22 e 6.92 que no período fiscalizado foi de R\$ 1.254.206,44;
- 4) Que o estorno efetuado pelo contribuinte em seu Livro Registro de Apuração do ICMS corresponde aos CFOPs 5.99 e 6.99 "Empréstimo de Material aos Técnicos" como também aos códigos 6.22 e 6.92 referente a "Transferências".
- 5) Que a autuada, no exercício de 2000, recebeu transferência para comercialização classificada no CFOP 2.22 no valor de R\$ 553.501,82, o que representa 5% do movimento das entradas. Já com relação as saídas, registrou apenas uma transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, classificada no CFOP 6.22 no valor de R\$ 369.101,93, o que representa 4% do total das saídas.
- 6) Que no contrato firmado entre a autuada e o Banco do Estado de São Paulo S/A estão inclusos nos preços contratados do ISS dos acessórios e dispositivos necessários ao completo funcionamento do Sistema de Automação de Agências, das peças de reposição, de toda mão-de-obra do pessoal (técnicos), seu transporte, diárias, despesa de viagem e utilização de instrumentos especiais necessários à execução dos serviços.
- 7) Que o Parecer nº 976/2000, no qual a SEFAZ/CE apresenta uma proposta de regime especial à solicitação da autuada por um regime especial de tributação para emissão de documentos fiscais e recolhimento do ICMS, e o Termo de Acordo nº 1102/2000, firmado entre a autuada e a SEFAZ/CE, apenas oficializaram o procedimento já efetuado pela autuada, acrescentando as formalidades estabelecidas pelo Fisco.
- 8) Que nas operações relativas aos CFOPs 5.99 e 6.99 são registradas pelo contribuinte com débito do imposto, no entanto o Parecer 976/2000 determina o registro da operação sem o destaque do imposto;
- 9) Que após comparar a escrituração da autuada com os procedimentos ditados pelo Termo de Acordo nº 1102/2000, tomando como exemplo o mês de janeiro de 2000, elaborou demonstrativo por meio do qual constatou que muito embora a autuada

tenha se debitado nas operações de “Empréstimo aos Técnicos”, tais valores foram estornados, não havendo diferença no valor do imposto a recolher no final de cada período.

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 firmado 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\$ 1.147.510,14, decorrente, segundo os agentes fiscais, do estorno indevido de débito lançado na escrita fiscal da empresa atuada durante o período de janeiro a novembro de 2000.

A atuada, 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 atuada 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 atuada 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 atuada 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. 182/189 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 prestação de serviço de manutenção e assistência técnica dos equipamentos de automação bancária e comercial foi recolhido dentro da apuração mensal do ICMS.

3) Que as operações de “Empréstimo de Material aos Técnicos”, classificadas nos CFOP 5.99 e 6.99, representam 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 Empréstado aos Técnicos, classificadas nos códigos 1.99 e 2.99, correspondem a 89,7% do total das entradas. Trata-se de operações de Retorno de Bem do Ativo Imobilizado para uso fora do estabelecimento em operações internas e interestaduais, 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 atuada por um regime especial de tributação para emissão

de documento fiscal e recolhimento do ICMS, por meio do qual apresentou 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 firmado 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 janeiro de 2000, 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. Chega-se 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 período de janeiro a novembro de 2000 seria o mesmo se em vigor estivesse o referido Termo de Acordo, conforme faz prova o demonstrativo de fls. 192.

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, como já dito, 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.

Ante ao exposto, 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 douta 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


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO