



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 423/2009

1ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 05/01/2009

PROCESSO Nº 1/3235/2005

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2005.04225

AUTUANTES: Antônio Ribamar P Lima e Nazareno Ferreira

MATRÍCULAS: 005289-1-9 e 005296-1-3

RECORRENTE: XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: Conselheiro Liduíno Lopes de Brito

REVISOR: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA: - ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL – 1. Bens do Ativo Imobilizado. Matérias relativas ao crédito financeiro e físico – 2. Locação de Bens – não incidência de ICMS e ISS – 3. Auto de Infração **IMPROCEDENTE** – 4. DECISÃO POR UNANIMIDADE DE VOTOS. Reformada decisão exarada em 1ª Instância, conforme voto do relator e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos.

1

RELATÓRIO:

Cuida o auto de infração da falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas, interna e interestadual, em razão do contribuinte ter recebido no período de março de 2003 a janeiro de 2005 transferências de mercadorias de outros Estados da federação, mas que não observou a legislação do imposto, deixando de recolher R\$ 216.256,24 (duzentos e dezesseis mil, duzentos e cinquenta e seis reais e vinte e quatro centavos).

Em anexo segue a relação das notas fiscais das quais decorre a imputação (fls. 08/69), além das cópias dos referidos documentos (fls. 70/1.305).

PROCESSO Nº 1/3235/2005
RECORRENTE: XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: LIDUÍNO LOPES DE BRITO

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2005.04225



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Face à acusação foi aplicada a penalidade do art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

A impugnação do contribuinte (fls. 1.310/1.321), sob protocolo nº 1799, de 20/04/2005, tece os seguintes argumentos, em síntese:

01. NULIDADE da autuação com fulcro na preterição do direito de defesa alegando a falta de indicação das notas fiscais relacionadas;

02. A não-incidência de ICMS sobre a simples movimentação de bens do ativo fixo e de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa;

03. Requer inclusive exame pericial.

O julgador de 1ª instância – fls. 1.338/1.343 – afasta os argumentos de nulidade; indefere o exame pericial, “porque não há controversas de fato, envolvendo a lide questões puramente de direito”; porém não acata as alegações de improcedência tendo em vista a existência de previsão legal da ocorrência do fato gerador do imposto “no momento da saída de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular**” (grifos no original).

2

A empresa autuada insatisfeita com a decisão singular apresenta recurso voluntário, com base nos seguintes argumentos:

i) O ICMS é um imposto estadual que incide apenas sobre operações jurídicas de circulação de mercadorias, de acordo com o art. 155, II, da CF/88;

ii) Promove a movimentação de bens do ativo fixo e de uso e consumo entre seus estabelecimentos – operações que não tem qualquer caráter mercantil – emite e escritura as notas fiscais correspondentes sem destaque do ICMS;

iii) A época da autuação a atividade da recorrente consistia na locação de máquinas e equipamentos que levam seu nome;

iv) Não pode ser confundida aquisição de bens do ativo fixo sobre o qual o Estado do estabelecimento adquirente tem legitimidade para cobrar o diferencial de alíquota com a simples movimentação dos mesmos entre estabelecimentos da mesma empresa;



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

v) Transferência de bens do ativo imobilizado não é operação de circulação de mercadoria, haja vista que não importa em mudança de titularidade dos bens, que são meramente transferidos de um para outro local;

vi) Existem posições do STJ e STF corroborando com o entendimento da recorrente;

vii) Requer, enfim, a improcedência do auto de infração.

No Parecer nº 261/2007 (fls. 1362/1.365), a consultora tributária confirma a decisão de procedência da ação fiscal, proferida em primeira instância, o que foi adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Em sessão do dia 23 de julho de 2007 foi submetido à apreciação desta 1ª Câmara o presente processo, onde se decidiu convertê-lo em perícia com o intuito de elucidarem-se os seguintes pontos:

3

1. Qual a atividade preponderante da empresa, no período da autuação?
2. Indicar a destinação dos produtos constantes nestas notas fiscais;
3. Através da análise do livro Registro de Apuração do ICMS e Registro de Apuração do ISS indicar o percentual das saídas tributadas pelo ICMS e ISS.

O Laudo Pericial (fls. 1.371/1.398) assevera que:

1. A atividade principal da empresa, à época da autuação, é a locação de máquinas e equipamentos, que levam o seu nome;
2. As mercadorias discriminadas nas notas fiscais objeto do Auto de Infração e do processo em epígrafe referem-se a remessas de peças para atenderem equipamentos em locação efetivada pela autuada;
3. Constatamos que 96,30% das saídas tributadas referem-se a prestação de serviços (locação de equipamentos), conforme demonstrativo acostado às fls. 1.377 dos autos.

É o Relatório.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VOTO DO RELATOR:

1. Introdução.

O presente processo da relata a seguinte infração:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS, INTERNA E INTERESTADUAL.

A empresa em epígrafe, nos período de março de 2003 a janeiro de 2005 recebeu transferências de mercadorias de outros Estados da Federação, portanto inobservou a legislação do ICMS – Estado do Ceará, deixou de recolher a parte do diferencial de alíquotas, no valor de R\$ 216.256,24.

Artigos Infringidos: art. 73, art. 74 e art. 589 a 593 do Decreto nº 24.569/97

Penalidade: art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03

À priori, configura-se tal situação em cobrança de Diferencial de Alíquotas, consubstanciada no art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal e nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), in verbis:

4

CONSTITUIÇÃO FEDERAL:

Art. 155 – (...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

(...)

VII – Em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) A alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*
- b) A alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.*
- c) VII – na hipótese da alínea “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

LEI KANDIR:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação (Grifos nossos).

Com esteio em tais premissas assim se manifesta a Lei nº 12.670/96, instituidora do ICMS no Estado do Ceará:

Art. 2º. São hipóteses de incidência do ICMS:

(...)

V – a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de:

(...)

b) mercadorias, bem ou serviço destinados a contribuinte do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao Ativo Permanente;

Art. 3º. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

(...)

XIV – da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou Ativo Permanente.

(...)

Art. 28. A base de cálculo do ICMS é:

(...)



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

IX – na hipótese dos incisos XIII e XIV do art. 3º, o valor, respectivamente, da prestação ou da operação sobre o qual foi cobrado o ICMS no Estado de origem.

Na regulamentação das operações com bens do ativo permanente e de consumo, estabelece o Decreto nº 24.569/97:

Art. 589. O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25.

Assim posto, passemos a algumas considerações importantes sobre o tema, antes da análise do mérito da causa.

2. Definição de Ativo Permanente ou Bens de Uso/Consumo.

Os bens destinados ao ativo permanente caracterizam-se por sua finalidade em manter o funcionamento da atividade empresarial. O artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76, determina que se classifique na conta de ativo imobilizado: "os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial". Diferenciam-se das mercadorias por sua destinação, porque de permanência duradoura, visando ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento.

Por sua vez, os bens de uso e consumo destinam-se à manutenção dos bens do ativo imobilizado. Possuem como característica comum o tempo de vida útil inferior a um ano. Diferenciam-se das mercadorias porque exercem a missão de manter a vida útil dos bens destinados à atividade empresarial. Por exemplo: o óleo e a graxa das máquinas de fabricação de uma empresa de tecidos. Pela sua característica de rápida substituição no prazo inferior a um ano, os bens de consumo são classificados no ativo circulante, na conta estoque, como materiais auxiliares.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

3. Do Crédito Físico e do Crédito Financeiro.

Com base nos conceitos acima exposto, concluímos que a destinação ou a permanência na empresa do “bem móvel” é preponderante para se determinar seu conceito, e, por conseguinte a sua respectiva tributação: - caso se destine à revenda será classificado como **mercadoria**; - destinando-se a manter o funcionamento da atividade empresarial, define-se por **bem do ativo imobilizado**; - empregado na manutenção deste imobilizado classifica-se como **material de uso e consumo**.

Hugo de Brito Machado preceitua que o *regime do crédito físico do ICMS* pode ser definido como aquele segundo o qual somente gera crédito a entrada de **mercadoria** que se destine a sair do estabelecimento, ou àquela integrada fisicamente na fabricação do produto destinado também à revenda, classificado assim como insumo. O crédito físico, portanto, apenas se refere a **mercadorias** e não aos bens de capital.

Nosso renomado tributarista, por sua vez, conceitua o *regime de crédito financeiro* como “aquele no qual todos os custos, em sentido amplo, que vierem onerados pelo ICMS, ensejam o crédito respectivo. Sempre que a empresa suporta um custo, seja ele consubstanciado no preço de um serviço, ou de um bem, e quer seja este destinado à revenda, à utilização como matéria-prima, produto intermediário, embalagem, acondicionamento, ou mesmo ao consumo ou à imobilização, o ônus do ICMS respectivo configura um crédito desse imposto.” É um regime de não-cumulatividade absoluta. Não-cumulatividade que leva em conta o elemento financeiro, por isto mesmo denominado crédito financeiro. Difere do crédito físico porque ensejam, além das mercadorias, aos bens de capital.

7

4. Do Mérito do Presente Processo:

Analisando o julgamento monocrático e o próprio Parecer da Consultoria Tributária constata-se que estes se fundamentaram na ocorrência do fato gerador relativo “à saída de **MERCADORIA** de estabelecimento de **CONTRIBUINTE**, ainda que a saída seja para outro estabelecimento do mesmo titular”, com base no definido no art. 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, verbis:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

l – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (grifos no original).

Com fundamentação nos conceitos até aqui expostos podemos depreender, data vênia, os seguintes equívocos:

1º - A presente ação fiscal se reporta a uma suposta cobrança de diferencial de alíquotas relativa ao crédito financeiro, pois oriunda de bens do ativo imobilizado. O fato gerador, aqui colacionado, infere-se a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou Ativo Permanente (Art. 3º, inciso XIV, da Lei nº 12.670/96). Nada tem haver com transferências de MERCADORIAS (crédito físico), conforme capitulado algures;

2º - A atividade preponderante da recorrente, conforme consta do Laudo Pericial, “é a locação de máquinas e equipamentos, que levam a sua marca”, portanto não se trata de CONTRIBUINTE do ICMS: a locação de bens móveis não pode ser confundida com prestação de serviço, muito menos de serviço de transporte, nem tampouco, configura negócio mercantil, tendo em vista que os bens locados não integrarão o ativo fixo do estabelecimento locatário, e nem serão destinados ao seu consumo, portanto, conseqüentemente, tal atividade não pode levar à exigência do ICMS, posto não se inserir no seu campo de incidência, qual seja: circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

8

Por oportuno, vale frisar, que as notas fiscais citadas no presente processo estão amparadas pela não-incidência, por força do art. 7º, incisos XIV e XV, do Decreto nº 45.490/2000 – Regulamento do ICMS/SP:

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

XIV – A saída de bem do ativo permanente;



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

XV – A saída, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, de material de uso ou consumo.

Finalmente, caso fosse devida a presente cobrança das diferenças de alíquotas, o art. 589 do Regulamento do ICMS estabelece que esta haveria de ser “calculada com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem”. Como não há incidência na origem, indevida a materialidade da cobrança no estabelecimento de destino.

Pelo exposto julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

5. Voto.

Pelo conhecimento do RECURSO VOLUNTÁRIO, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão monocrática, pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, nos termos deste voto e da manifestação do representante da douta PGE, alterada em sessão.

É o voto.

LLB.

DECISÃO

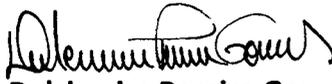
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

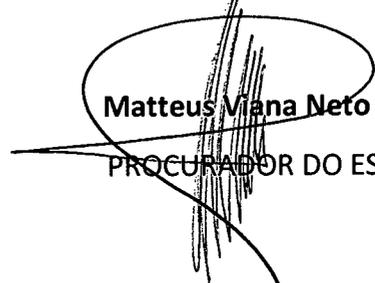
A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, RESOLVE conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, julgando IMPROCEDENTE a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator, conforme manifestação do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos.

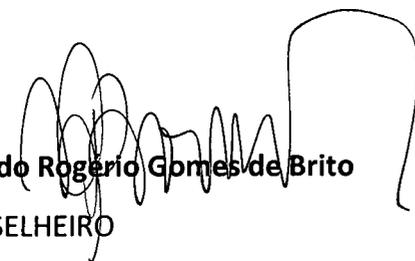


ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – C R T
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de JUNHO de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA

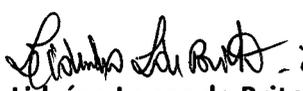

Mateus Miana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO

Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Vito Simon de Morais
CONSELHEIRO


Liduíno Lopes de Brito
CONSELHEIRO


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Lucio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Cid Marconi Gurgel de Sousa
CONSELHEIRO