



Processo nº. 276948/2014-1 SET
Interessado: CATHAMAX CONSTRUÇÕES LTDA
Inscrição nº.: **20.080.832-O**
CNPJ nº.: 02.617.304/0001-28
Endereço: Rodovia BR 117, S/N – Zona Rural – CEP 59790-000 –
Governador Dix-Sept Rosado/RN.
Assunto: CONSULTA

DECISÃO Nº 09/2015 – COJUP

EMENTA: Processual. Consulta. Instrumento à Disposição do Sujeito Passivo para orientar sobre a aplicação da norma. Admissibilidade. Aquisição de máquinas e equipamentos, por Contribuinte do ramo de construção civil, operação intermediada por alienação fiduciária em garantia. Não-incidência do ICMS, inteligência do inciso VII, do artigo 3º da Lei Complementar nº 87/96 e do inciso VII, do artigo 2º da Lei Estadual nº 6.968/1996.

1. DO RELATÓRIO

A consulente supra qualificada, informa que tem como atividade principal a execução de obras de terraplenagem, sendo optante do Regime Simplificado da Construção Civil, de que trata o Decreto 17.104, de 29 de Setembro de 2003, fls. 02, 16 e 18.

Alega a Contribuinte que adquiriu de terceiros dois tratores de esteiras usados, Conforme notas fiscais 31462 e 31464, fls. 13 e 15. Operação ocorrida no dia 07 de abril de 2014, como remessa por conta de terceiros, por se tratar de duas aquisições intermediadas pela operação de alienação fiduciária em garantia. Transações estas, nas palavras do consulente *“ISENTA DO ICMS, conforme disposto na Lei Complementar de nº 87, de 13 de setembro de 1996, em seu artigo 3, incisos VII e VIII onde expressamente fica declarado, não haver a*



incidência do Imposto sobre circulação de mercadorias e Serviços sobre as referidas operações. Nas palavras da Consulente: "Trata-se de aquisição feita diretamente ao banco sem intermédio de terceiros."

O Consulente declara ainda que *"não existe procedimento fiscal em curso, de acordo com o Art. 136 do Regulamento de Procedimentos e de Processos Administrativo Tributário (RPAT), aprovado pelo Decreto 13.796/98."*

Declara que *"mesmo com os argumentos acima, a Fazenda Estadual está cobrando o ICMS sobre a compra."*

Em face à argumentação exposta, o Consulente passa a formular os seguintes questionamentos, em forma de consulta nos termos do Art. 139 do RPAT.

1. *"É DEVIDO O ICMS de 3% sobre essas aquisições ou a operação goza de não incidência tributária, em razão dos dispositivos acima citados?"*
2. *"Por se produto usado, qual valor deverá ser cobrado acaso realmente incida o ICMS: 3% sobre o valor do produto em razão de regime especial da construção civil de acordo com o Art. 2º do Decreto 17.104 de 29 de setembro de 2003, ou o valor com redução de 80% na base de cálculo conforme dispõe o Art. 94 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.640/97."*

É o que importa relatar.

3. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Analisando de forma preliminar a consulta formulada pelo interessado, entendo que esta atende aos pressupostos de admissibilidade, em seu duplo aspecto: em face do que preceitua o art. 136 do RPPAT, *in verbis*:

Art. 136. O consulente deve declarar, ainda, em sua petição, sob pena de rejeição da consulta:

I - se foi intimado a pagar tributo relativo à matéria consultada;



II - se foi notificado de início de procedimento fiscal, destinado a apurar fatos relativos ao objeto da consulta;

III - se existe litígio pendente de decisão definitiva, nas esferas administrativa ou judicial, com referência à matéria consultada, informando o número do processo correspondente.

Tanto quanto, por ser o postulante legitimado a formular consulta junto a este órgão julgador, consoante dispõe o art. 139, incisos I, II e III do RPA, aprovado pelo Decreto nº 13.798/97, textualizando:

Art. 139. Podem formular consulta:

I - o sujeito passivo, observado quanto ao substituo tributário o disposto no parágrafo único deste artigo;

II - os órgãos da administração pública federal, estadual e municipal;

III - as pessoas físicas ou jurídicas contribuintes dos tributos estaduais.

Em assim sendo, prossegue-se ao exame meritório do pleito com fundamento nos dispositivos acima elencados.

4. DO MÉRITO

Invoca o Contribuinte o disposto no art. 3º, incisos VII e VIII, da Lei Complementar nº 87/96, *ipsis litteris*:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;



Por seu turno, a Lei do 6.968, de 30 de Dezembro de 1996, Lei do ICMS/RN, no inciso VII, do seu Artigo 2º, apenas reproduz o texto, da Lei Complementar acima mencionada, abaixo transcrito na íntegra:

Art. 2º O imposto não incide sobre:

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

É mister que se esclareça que o nosso Regulamento apresenta uma posição mais restritiva, pois em seu art. 3º, inc. VII, alíneas "a", "b", "c", disciplina este tratamento diferenciado concedido à operação decorrente de alienação fiduciária em garantia, nos seguintes termos:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

VII- operação decorrente de alienação fiduciária em garantia, inclusive na:

- a)** transmissão do domínio, feita pelo devedor fiduciante em favor do credor fiduciário;
- b)** transferência da posse, em favor do credor fiduciário, em virtude de inadimplemento do devedor fiduciante;
- c)** transmissão do domínio, do credor em favor do devedor, em virtude da extinção da garantia pelo pagamento.

Ora, diante da alegação do Contribuinte é necessário que se discorra sobre o instituto da alienação fiduciária em garantia e sua acessoriedade, relativamente às vendas mercantis.

Nesse sentido, este instituto assecuratório do crédito, **em regra**, não exsurge como uma atividade autônoma, estando atrelado a "*um negócio jurídico de compra e venda cujo bem adquirido é financiado geralmente por uma instituição financeira*"¹. Consistindo, pois, "*na transferência da propriedade do bem*

¹ COSTA, Eliud José Pinto da. **ICMS Mercantil**. São Paulo: Quatier Latin, 2008. p. 190



*que faz o comprador a quem lhe emprestou o dinheiro. Satisfeita a condição (pagamento integral da coisa financiada), o adquirente, que antes tinha apenas a posse direta, passa a ser o titular da coisa*².

Ademais, a questão é saber se na alienação fiduciária em garantia não incide o ICMS, por ser uma típica operação financeira, parece não restar dúvidas, mesmo porque o instituto em análise surge como um artifício jurídico, para viabilizar de forma ágil a recuperação do bem, em casos de inadimplência do devedor, aplainando o terreno para uma ação de recuperação mais célere, nos casos do inadimplemento do devedor.

Destarte, se esta modalidade confere maior segurança aos bancos, assegura, também, maior celeridade ao crédito e as próprias operações mercantis, com efeito favorável no nível de renda e emprego, com benefícios na arrecadação tributária, inclusive do ICMS.

Em data de 29 de dezembro de 2014, esta Coordenadoria encaminhou despacho a 6ª URT, *“para que a Consulente apresentasse cópia autenticada dos Contratos de que tratam os Termos de Aquisição de Bem do Ativo, CPS37176 e CPS37249”*, fl. 23. Retornando a esta COJUP, em data de 25 de março de 2015, fl. 65v.

Quando se examina os Contratos de Aquisição dos bens discriminados nesta consulta, percebe-se que eles foram adquiridos diretamente ao Banco Caterpillar S.A., conforme fl. 25, item 4, juntamente com a cláusula 1.3, do CPS 37176; e, fl. 45, item 4, combinado com o item 1.3, do CPS37249.

É mister salientar que, as consultas só vinculam, no plano dos fatos e do direito, se e na medida em que o consulente atue nos moldes dos fatos narrados, entendidos como sendo os pressupostos da orientação fornecida.

Contudo, o que mais interessa, neste momento, é definir os contornos, conteúdo e alcance da norma contida, no inciso VII, da Lei Complementar 87/96, e sua relação com o preceito encerrado nas alíneas “a”, “b”, “c”, do inciso VII, do Art. 3º, do Regulamento do ICMS, deste Estado, todos já devidamente acima apresentados.

² ibdem, p. 191



Isto porque o nosso regulamento assume uma feição bem mais restritiva, refere-se ele, as três possíveis ocorrências, que possam emergir da alienação fiduciária em garantia, vista unicamente, pelo prisma da operação financeira.

Entretanto, não parece razoável supor, que possa o Regulamento retirar a eficácia de uma norma emanada de Lei, e ainda menos de Lei Complementar, mesmo que a sua função fosse meramente interpretativa, esta não poderia assumir contornos restritivos.

Hugo de Brito Machado discorrendo sobre o inciso VII, do art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, apresenta a interpretação abaixo:

Se o devedor não paga o que lhe foi emprestado, o credor pode executar o contrato de alienação fiduciária, apropriar-se da mercadoria que por ficção legal já lhe pertence, e vende-la, ou por outra forma jurídica transferir sua propriedade a terceiros. **É a essa venda, operação equivalente, que se refere a Lei Complementar nº 87/96, ao dizer “inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor”, na parte final do inciso VII, do seu art. 3º³. (grifamos)**

Esta também é a posição de Eliud José Pinto da Costa para quem:

“... pode ocorrer que o comprador não honre o pagamento que lhe fora imposto por força do contrato de alienação fiduciária, permitindo que o credor aproprie-se do bem e o venda a um terceiro. Surge, portanto, uma segunda venda. Esta, porém, a rigor, **não implica incidência do ICMS. A não-incidência decorre do fato de o credor não realizar operações mercantis, mas uma venda para haver os créditos que lhe seriam pagos pelo devedor inadimplente. O objetivo não é o lucro, mas a reposição do capital que fora emprestado. Trata-se de venda eventual, alheia aos objetivos estatutários das agências financeiras.**”⁴ (grifamos)

³ MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos Fundamentais do ICMS**, 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1999. p. 186.

⁴ COSTA, Eliud José Pinto da. **ICMS Mercantil**. São Paulo: Quatier Latin, 2008. p. 192.



Por outro lado, no que concerne a prevalência da lei complementar em relação a outros dispositivos infraconstitucionais deve-se auscultar a opinião de Miguel Reale, para quem:

“tertium genus de leis, que não ostentam a rigidez dos preceitos constitucionais, nem tampouco devem comportar a revogação (perda da vigência) por força de qualquer lei ordinária superveniente”.⁵

E ainda, para Manoel Gonçalves Ferreira Filho:

“A lei ordinária, o decreto-lei e a lei delegada estão sujeitos à lei complementar, em consequência disso não prevalecem contra elas sendo inválidas as normas que a contradisserem.”⁶

Em assim sendo, *prima facie* e à luz dos comandos normativos emanados de Lei Complementar e de nossa própria Lei do ICMS, parece razoável admitir, que a operação não é tributada, trata-se de operação transcorrida sob o amparo de norma de não-incidência.

Responde-se, assim, nos termos em que a consulta foi formulada, que a operação de alienação fiduciária em garantia não é tributada pelo ICMS.

Ademais, não se vislumbrou nos autos, nenhuma evidência ponderável, que configurasse uma eventual desconsideração das alegações do Contribuinte, mormente quanto à propriedade do bem objeto da alienação fiduciária. Esta propriedade fica bem definida quando se analisa os contratos de alienação fiduciária e as respectivas Cédulas de Crédito Bancário, fls. 25 e 45.

Em outras palavras, verificando-se que a participação do Banco Caterpillar S.A. não se deu sob a ótica de uma operação mercantil, fenece os obstáculos para o reconhecimento da não-incidência da operação em comento, porque efetivamente terá ela ocorrido sob o pálio do inciso VII, do art. 3º, da Lei Complementar nº 87/91; e do inciso VII do art. 2º, da Lei do ICMS do Rio Grande

⁵ REALE, Miguel apud MORAES, ALEXANDRE de. **Direito Constitucional**. 6ª ed. rev. ampl. e atual com a EC nº 22/99, São Paulo: Atlas, 1999. p. 509.

⁶ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves apud MORAES, ALEXANDRE de. **Direito Constitucional**. 6ª ed. rev. ampl. e atual com a EC nº 22/99, São Paulo: Atlas, 1999. p. 511.



do Norte, Lei 6.968/96, e ainda, na forma como melhor se lhe interpreta a doutrina pátria, conforme tivemos a oportunidade de demonstrar.

Em assim sendo, resta prejudicado, posto que agora irrelevantes, as questões formuladas pelo Contribuinte nos itens 4º e 5º, da consulta objeto desta resposta.

2. DA DECISÃO

Com supedâneo nas normas legais e regulamentares e diante do exposto, considerando tudo o mais que consta dos autos, respeitados os termos em que a consulta foi formulada, e os documentos acostados aos autos, sobretudo os Contratos de alienação fiduciária, informa-se a Consulente que a operação não é tributada, nos termos do inc. VII, art. 3º da Lei Complementar nº 87/96; e, inc. VII, do art. 2º, da Lei 6.968, de 30 de Dezembro de 1996.

Recorro de ofício desta decisão ao Exmo. Senhor Secretário de Estado da Tributação, em conformidade com o disposto no art. 148, § 3º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998. Depois de homologada, encaminhe-se o presente processo ao Protocolo geral desta Secretaria para ciência a interessada, entregando-lhe cópia-recibo desta decisão.

Remeta-se cópia desta decisão à 6ª URT, a COFIS para conhecimento.

Coordenadoria de Julgamento de Processos fiscais, 24 de Março de 2015.

Jefferson Franklin de Melo

Julgador Fiscal – Mat. 158.666-1