



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CAF.  
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DPAF  
PROCESSO ESPECIAL DE CONSULTA 004/2016.**

**PROCESSO:** 22101.004075/16-22

**INTERESSADO:** FERREIRA E PICA O LTDA EPP.

**CNPJ:** 13.406.312/0001-41

**CGF:** 24.019298-0

**ENDEREÇO:** Avenida Major Williams, nº. 1724-A – São Francisco – Boa Vista - Roraima

**CEP:** 69.305-085

**EMENTA: ICMS – PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO - LOCADORA DE VEÍCULOS –  
VENDA DO ATIVO IMOBILIZADO**

**DA CONSULTA**

A Consulente acima qualificada dirige consulta protocolada sob o número 2301/2016 a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 856-E/94.

A Consulente, com atividade principal de locação de automóveis sem condutor, solicita esclarecimento quanto à correta tributação do ICMS na venda de veículos utilizados na locação sem motorista com menos e com mais de doze meses da data da aquisição da montadora.

Pergunta, objetivamente:

**3.** Locadora de veículos que possui inscrição estadual, mas pratica única e exclusivamente a atividade de locação de veículos, ao desincorporar os mesmos do ativo imobilizado após o período de 12 meses a título de troca da frota, não sofrerá incidência de ICMS?

**4.** E no caso de necessidade comercial de atualização da frota antes dos 12 meses após a compra da montadora a locadora poderia se beneficiar do não pagamento do ICMS?



Consulta nº 004/2016.

## FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta guarda obediência às disposições previstas na Lei Complementar 72/94, bem como, às normas contidas no Regulamento do Contencioso Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 856/94.

Analisei as condições de admissibilidade do pedido e entendo estar suficientemente instruído e sintetizando a questão de mérito proposta, que trata de esclarecer dúvida sobre obrigação acessória.

Inicialmente, cabe registrar que a atividade de locação de veículos (sem motorista) está fora do campo de incidência do ICMS. A empresa que tem por objeto exclusivo essa atividade, não é, portanto, contribuinte do ICMS, estando desobrigada de inscrição no cadastro de contribuintes do imposto e do cumprimento de qualquer obrigação acessória a ele concernente.

Entendida a circulação de mercadorias como o seu trajeto entre a produção e o consumo, forçoso concluir que as empresas locadoras de veículos, em relação aos bens que adquirem para integrar o seu ativo imobilizado, localizam-se no ponto final da circulação. Assim, as saídas de veículos integrados em seu ativo imobilizado, a título de simples remanejamento da frota, ainda que ocorram com certa frequência, ou as vendas esporádicas dos veículos após o uso a que se destinaram, por si só, não caracterizam circulação de mercadorias, como elemento necessário para a configuração do fato gerador do ICMS.

Por essa razão, enquanto adstritas às operações que lhe são próprias, as empresas locadoras de veículos não se personificam como contribuintes do ICMS.

A NBC T 3.2, aprovada pela Resolução CFC nº 686/90, do Conselho Federal de Contabilidade, prevê em seu subitem 3.2.2.10, III, que:

"3.2.2. 10 - As contas que compõem o ativo devem ser agrupadas, segundo sua expressão qualitativa, em:

(...)

III - Permanente

São os bens e direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na entidade ultrapasse um exercício. São constituídos pelos seguintes subgrupos:

a) Investimentos



Consulta nº 004/2016.

(...)

b) Imobilizado

São os bens e direitos, tangíveis e intangíveis, utilizados na consecução das atividades-fim da entidade.

c) Diferido

d) (...)"

Complementarmente, a NBC T 19.1, aprovada pela Resolução CFC nº 1.025/05, prevê em seu subitem 19.1.2, 19.1.2.4, que:

#### "19.1.2. DEFINIÇÕES

(...)

19.1.2.4 Ativo imobilizado, objeto desta norma, compreende os ativos tangíveis que:

a) são mantidos por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias ou serviços, para locação, ou para finalidades administrativas;

b) têm a expectativa de serem utilizados por mais de doze meses;

c) haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e

(...)"

Dos dispositivos contábeis transcritos acima, entendemos que é a própria empresa, ao adquirir bens, que vai decidir quanto ao destino a ser dado a eles: por exemplo, se vai destiná-los à locação ou à venda. Também é a própria empresa, que vai dimensionar o horizonte de tempo no qual pretende manter o bem em seu poder para fins de definição quanto à contabilização ou não em seu ativo permanente.

Ora, tendo em vista que o ativo permanente divide-se em "Investimentos", "Imobilizado" e "Diferido", e que no "Imobilizado" são contabilizados "os bens e direitos, tangíveis e intangíveis, utilizados na consecução das atividades-fim da entidade", depreende-se que se a empresa, que tem por atividade-fim a locação de veículos, decide destinar os bens que adquire à venda (nesse caso o bem adquirido por destinar-se à realização deveria ser contabilizado ou no ativo circulante ou no ativo realizável a longo prazo, dependendo do prazo esperado de realização), não deveria contabilizá-los no ativo permanente. Por outro lado, se decide destiná-los à locação e tem perspectiva de permanecer com o bem na entidade por mais de 12 meses, deveria contabilizá-los no ativo permanente, no subgrupo "Imobilizado".

Portanto, em conformidade com os dispositivos contábeis já mencionados, entendemos corretamente contabilizado o bem no ativo permanente, subgrupo imobilizado, da empresa quando satisfeitas as seguintes condições:

i) não for destinado à realização, ou seja, não for destinado "à transformação direta em meios de pagamento";



Consulta nº 004/2016.

ii) seja utilizado "na consecução das atividades-fim" da empresa;

iii) seja, como regra, efetivamente utilizado nas atividades-fim da empresa por prazo superior a 12 meses;

iv) "haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência de sua utilização".

Se os veículos adquiridos forem destinados diretamente à revenda, por certo que há incidência do ICMS nas correspondentes operações, sem maiores considerações quanto à correção de sua contabilização no balanço da empresa.

Por outro lado, se observado procedimento por parte das empresas na comercialização de veículos originalmente contabilizados no ativo permanente da empresa, antes de transcorrido o prazo de permanência superior a 12 meses, as operações de revenda desses bens (que foram mantidos pela empresa por prazo inferior ao exigido para contabilização no ativo permanente) estarão sujeitas à incidência do imposto.

De forma prática, então, entendemos possíveis as seguintes situações relativamente à hipótese sob análise, com o respectivo tratamento tributário, sem prejuízo de outras que possam vir a ocorrer:

- Se a empresa de locação adquire veículo novo, de fabricante, não para destiná-lo à sua atividade-fim (a locação de veículos), mas para revenda, estará atuando como revendedora de veículos novos, sendo aplicável, nesse caso, a substituição tributária prevista no artigo 769 do RICMS RR.
- Se a empresa de locação adquire os veículos diretamente de fabricante como usuária final para utilização em sua atividade de locação, contabilizando-os em seu ativo permanente e os revende com uso superior a 12 (doze) meses após a data da aquisição junto à montadora, tratar-se-á de saída de ativo permanente, sem incidência de imposto e, conseqüentemente, sem direito a qualquer crédito.
- Se a empresa de locação adquire os veículos diretamente de fabricante como usuária final, para utilização em sua atividade de locação, e os revende com uso inferior a 12 (doze) meses após a data da aquisição junto à montadora, haverá incidência normal do ICMS em favor do Estado de Roraima, na forma do Artigo 704-A do RICMS RR.



Consulta nº 004/2016.

O artigo 704-A foi acrescentado ao RICMS/RR pelo Decreto 9.408-E, de 01/10/08, trazendo as inovações do Convênio ICMS 64/06, de 07/07/06, alterado pelo 135/14, in verbis:

**Art. 704-A.** Na operação de venda de veículo autopropulsado, realizada por pessoa jurídica que explore a atividade de locação de veículos e arrendamento mercantil, antes de 12 (doze) meses da data da aquisição junto à montadora, deverá ser efetuado o recolhimento do ICMS em favor deste Estado, nas condições estabelecidas neste Capítulo.

Por fim, caso a empresa de locação tenha por prática a comercialização de veículos aceitando veículo do adquirente, pessoa natural ou jurídica não obrigada à emissão de documentos fiscais, como parte do pagamento (à base de troca), a posterior revenda de tal veículo estará sujeita à incidência normal do imposto. Nesse caso, a empresa de locação se revestirá da condição de contribuinte, devendo emitir a Nota Fiscal correspondente à entrada do bem em seu estabelecimento, conforme artigo 578, III do RICMS/RR. Por ocasião da saída dos veículos usados o estabelecimento revendedor emitirá Nota Fiscal, com destaque do ICMS, cuja base de cálculo será equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da operação nos termos do artigo 579 do RICMS/RR, desde que satisfeitos os requisitos do § 2º do Art. 578 e Parágrafo Único do Art. 579, todos do RICMS RR. Sendo a entrada do veículo no estabelecimento não tributada, não há que se falar em direito a qualquer crédito dela decorrente.

## RESPOSTA

Ante o exposto, responde-se à consulente:

Pergunta 1 – Não sofrerá a incidência de ICMS. Se a empresa de locação adquire os veículos diretamente de fabricante como usuária final para utilização em sua atividade de locação, contabilizando-os em seu ativo permanente e os revende com uso superior a 12 (doze) meses após a data da aquisição junto à montadora, tratar-se-á de saída de ativo permanente, sem incidência de imposto e, conseqüentemente, sem direito a qualquer crédito. A atividade de locação de veículos não está sujeita ao ICMS e não obriga a empresa a se inscrever no cadastro de contribuintes do imposto ou a cumprir suas atividades principal e acessória. A simples venda de automóvel da sua frota, que esteja corretamente contabilizado no ativo imobilizado, não configura fato gerador do imposto, mesmo que esse tipo de operação ocorra de modo habitual ou em volume que caracterize intuito comercial.

Pergunta 2 – O ICMS é devido. Se a empresa de locação adquire os veículos diretamente de fabricante como usuária final, para utilização em sua atividade de locação, e os revende com uso inferior a 12 (doze) meses após a data da aquisição junto à montadora, haverá



Consulta nº 004/2016.

incidência normal do ICMS em favor do Estado de Roraima, na forma do Artigo 704-A e seguintes do RICMS RR.

### **DESPACHO**

Dê-se ciência ao interessado, entregando uma via desta, com contra recibo.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos do artigo 80 e 81 da Lei 72 de 30 de junho de 1994.

Boa Vista – RR, 10 de maio de 2016.

***Enias Peixoto de Oliveira***

Chefe da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais.

*Mat. 05001619*