

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 21.173/16/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000430103-16  
Impugnação: 40.010140614-06 (Coob.)  
Impugnante: Claro S.A. (Coob.)  
IE: 001011713.00-44  
Autuada: Net Serviços de Comunicação S/A  
IE: 001667036.00-70  
Proc. S. Passivo: Marcos André Vinhas Catão/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA – COMODATO. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entrada de mercadorias cujas saídas posteriores não foram tributadas, posto que cedidas em comodato. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação trata de recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, proveniente do lançamento a título de “Outros créditos” dos valores referentes ao uso dos documentos fiscais, relativos a aquisições de bens posteriormente cedidos em comodato, operações estas alcançadas pela não incidência do ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

As irregularidades foram constatadas por meio de conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais de entrada, conforme demonstrado nos Anexos 1/11 (fls. 27/138) do Relatório Fiscal, de fls. 23/25.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Coobrigada Claro S.A, sucessora por incorporação de Net Serviços de Comunicação S/A, apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 139/158, acompanhada pelos documentos de fls. 159/351, onde sustenta, em síntese, que:

- as remessas de *modens* decorrentes de operações de comodato não configuram a desvinculação do bem do seu ativo imobilizado, estando diretamente relacionadas com os serviços de internet banda larga prestados pela Autuada;

- as saídas de bens do seu estabelecimento em comodato são irrelevantes para tipificar a vedação do crédito, devendo, neste caso, existir a circulação jurídica, ou seja, a transferência de titularidade.

Menciona decisões dos tribunais e deste Conselho que não discrepam do seu entendimento.

Aduz que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e extrapolam os limites da razoabilidade.

Ao final, requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em sua manifestação às fls. 356/360, refuta as alegações da defesa, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- afirma que no caso em epígrafe, o ICMS não incide sobre operações relativas à cessão por comodato, com base no inciso XIII do art. 5º e do inciso II do art. 70, ambos do RICMS/02;

- cita a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, que trata da vedação à apropriação de créditos do ICMS em relação aos bens destinados à incorporação ao ativo permanente do estabelecimento, quando da saída destes bens em operação posterior de cessão por comodato;

- ressalta que o contribuinte deverá efetuar o estorno do ICMS sempre que os bens entrados no estabelecimento vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, de acordo com as normas regulamentares;

- menciona a legislação estadual que estabelece vedação ao crédito de ICMS de bens cedidos em comodato;

- diz que as multas foram aplicadas conforme determina a legislação.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Conforme relatado, trata a presente autuação de recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, proveniente do lançamento a título de “Outros créditos” dos valores de ICMS destacados em documentos fiscais relativos às aquisições de bens, posteriormente cedidos em comodato, operações estas alcançadas pela não incidência do ICMS e que ensejam o estorno dos créditos pelas respectivas entradas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Claro S.A. foi incluída no polo passivo da obrigação em face do disposto nos arts. 129 e 132 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que sua responsabilidade solidária decorre da incorporação ocorrida em 31/12/14, conforme atas de assembleias de fls. 107/136.

### CTN

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

(...)

Esclareça-se, inicialmente, que os bens escriturados como ativo imobilizado, cujo crédito do ICMS foi estornado, referem-se à entrada de *cable modem* que são cedidos aos clientes das Autuadas, em regime de comodato, para fruição do serviço de comunicação multimídia denominado NET VIRTUA.

A Impugnante argumenta que referidos bens permanecem compondo o seu ativo imobilizado, mesmo quando remetidos em comodato, em razão da ausência de transferência de sua propriedade, justificando-se a sua aquisição e posterior remessa aos seus clientes por serem necessários à prestação dos serviços internet banda larga, ou seja, inteiramente ligados a sua atividade operacional. Defende, assim, a legitimidade da manutenção dos créditos do ICMS decorrentes dessas aquisições.

Considera inaplicável ao presente caso a previsão da Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, por entendê-la aplicável tão somente às situações em que os bens cedidos em comodato deixam de estar afetados às atividades operacionais da empresa, o que, segundo alega, não é o caso dos presentes autos.

Diante disso, necessária a análise da legislação aplicável à matéria.

Nos moldes estabelecidos pelo inciso XIII do art. 5º e inciso II do art. 70, ambos do RICMS/02, o ICMS não incide sobre operações relativas à cessão em comodato. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02:

Art. 5º. O imposto não incide sobre:

(...)

XIII - operações em decorrência de contrato de comodato, locação ou arrendamento mercantil - leasing sem opção de compra ao arrendatário.

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Vale ressaltar que o contribuinte deverá efetuar o estorno do ICMS sempre que os bens entrados no estabelecimento vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, conforme disposto no art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e no art. 71, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

### RICMS/02

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no §3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(Grifou-se).

(...)

Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, é taxativa ao vedar a apropriação de crédito nas saídas em comodato. Confira-se:

Art. 1º É vedada a apropriação de créditos de ICMS decorrentes da entrada no estabelecimento de

bens destinados ao ativo permanente cedidos em comodato.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo aplica-se inclusive quando os bens cedidos em comodato se destinem à industrialização de mercadorias por encomenda do estabelecimento comodante.

Diante disto, mostram-se improcedentes os argumentos trazidos pela Defesa, uma vez que a legislação estadual estabelece de forma clara a vedação ao crédito de ICMS de bens cedidos em comodato.

Alega também a Impugnante que as multas aplicadas têm caráter notoriamente confiscatório e representam uma desproporcionalidade gritante quando comparadas com o valor do imposto devido, entendendo que o fato de a multa estar prevista em lei não dispensa a análise da validade do dispositivo, além de não haver impedimento à sua redução, expurgando-a do que chama de excesso inconstitucional.

Nesse sentido, cabe destacar que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo o Sujeito Passivo apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Renata Cunha Santos Pinheiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Tavares Pereira (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2016.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**

CC/MG