

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.658/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000471748-36
Impugnação: 40.010140970-61
Impugnante: Supergasbrás Energia Ltda
IE: 186005590.00-14
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, nos termos do art. 66, inciso X do RICMS/02. 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. 70, inciso III do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, diante da informação prestada pela Autuada no campo 71 (outros créditos) da DAPI Modelo 1 - Declaração de Apuração e Informações do ICMS, referentes ao período de janeiro de 2012 a fevereiro de 2016, apontando créditos de ICMS de materiais que foram adquiridos para uso e consumo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada preconizada pelo art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 200/214, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 249/260.

A 1ª Câmara de Julgamento determina o retorno dos autos à Fiscalização para que seja dado vista à Impugnante dos documentos inseridos às fls. 254/257 da manifestação fiscal.

A Impugnante se manifesta às fls. 275/282.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 285/292.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período 22.658/17/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

compreendido entre janeiro de 2012 a fevereiro de 2016, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada preconizada pelo art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Autuada adquire mercadorias destinadas a seu uso ou consumo. Posteriormente ela remete essas mercadorias para manutenção ou aplicação em centrais de abastecimento e emite notas fiscais de saída tributada constando, nos dados adicionais da NF, a natureza de remessa em comodato.

Assim, ela entende que tem direito a se creditar do imposto uma vez que essas mercadorias jamais retornarão ao seu estabelecimento.

De início, cabe analisar a legislação acerca da matéria tratada nos autos.

Prevê o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal/88 que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Por sua vez, o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo. Porém o art. 33, inciso I da mesma lei, postergou esse direito para janeiro de 2020, conforme a seguir transcritos:

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.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

(...)

Por sua vez, a legislação tributária mineira prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Dúvida não há, portanto, que a legislação vigente veda o aproveitamento de créditos relacionados a bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, pelo menos até o dia 31 de dezembro de 2019.

Nesse particular, por sinal, não há dissenso entre o entendimento da Impugnante e a posição da Fiscalização. Na hipótese dos autos, a controvérsia reside exclusivamente na discussão acerca da natureza jurídica das saídas promovidas pela Impugnante, em relação às quais a Fiscalização entende caracterizado o aproveitamento indevido.

A Impugnante afirma que as mercadorias inicialmente tratadas como bens destinados a uso e consumo foram posteriormente objeto de saídas tributadas (para aplicação em sistemas de abastecimento de gás liquefeito de petróleo - GLP).

Não obstante, analisando a situação fática, verifica-se que a afirmativa de que a saída desses produtos é definitiva e que jamais retornariam ao seu estabelecimento não justifica a lógica aplicada pela Impugnante. Os cilindros, conforme aduzido, são enviados em comodato, e nessa hipótese não há que se falar em saída definitiva.

Lado outro, não há, também, que se alegar terem sido objeto de saídas tributadas, pois continuam sendo empregados em bens pertencentes à empresa, apesar de estarem fora do estabelecimento.

Ao construir a instalação e enviar os materiais, a empresa espera que seu cliente continue sendo um adquirente de seu produto, que é o GLP. Entretanto, se essa instalação tiver, por um motivo fortuito, que ser desmontada e seus bens tiverem que retornar ao estabelecimento, os demais materiais remetidos e neles instalados, também deveriam retornar juntos com esses bens.

Contudo, tal situação talvez não ocorra, em função do prazo de vida útil dos componentes mencionados, situação que poderá também ocorrer em relação aos cilindros. Se a instalação industrial foi enviada em comodato, continua pertencente à Impugnante e, se os demais materiais foram empregados nessa instalação é certo que também continuam pertencentes a ela.

Noutro giro, vale frisar que não foi produzida qualquer prova de que, quando da contratação manejada por seus clientes, eles manifestamente estariam adquirindo os itens utilizados na instalação do sistema, à exceção dos cilindros de armazenamento.

As mercadorias foram remetidas em comodato para seus clientes, que são consumidores da mercadoria objeto de sua atividade econômica principal, o GLP. Não ocorreu transferência de propriedade do material destinado a uso e consumo. Não ocorreu a comercialização deste material. Ocorreu, de fato, remessa de material de uso e consumo para aplicação em centrais de abastecimento de propriedade da Impugnante, instaladas sob o regime de comodato nos estabelecimentos de seus clientes.

O raciocínio da Impugnante demonstra-se fora de propósito, pois acredita que “as informações registradas no campo Dados Adicionais dos documentos fiscais emitidos, em momento algum, sugerem que a natureza da operação é de remessa de bens em comodato, mas sim, de remessa de material para aplicação em comodato”, conforme exemplo apresentado às fls. 205.

Tal alegação de que a saída posterior foi tributada não procede, pois, se são aplicados nos bens que estão em comodato, na realidade reforça o entendimento de que o material foi aplicado nos bens pertencentes à Impugnante e, sendo assim, também caracterizados como remessa em comodato.

A apresentação pela Impugnante das Notas Fiscais nº 291.744 (fls. 207) e nº 614.292 (fls. 208) vem corroborar com o entendimento de que os “materiais aplicados nos bens remetidos em comodato” ou “destinados à sua própria instalação industrial”, continuam também sendo remessa em comodato.

Observando-se esses documentos verifica-se que, no campo destinado a informar sobre o pagamento ou a cobrança dos materiais (Fatura/Duplicata) não existe consignada qualquer informação.

Da mesma forma, como não poderia ser diferente, o documento apresentado pela Impugnante, DANFE de nº 617.289 (fls. 209), de “remessa de bem por conta de contrato de comodato”, também não consigna informação para pagamento ou cobrança.

Assim, fica claro que a remessa de “materiais aplicados nos bens remetidos em comodato” ou “destinados à sua própria instalação industrial” não se trata de comercialização e, sim, de remessa em comodato.

A Impugnante, ao relatar que o aproveitamento do crédito deriva da legítima aplicação do princípio da não-cumulatividade que, constitucionalmente, rege o ICMS, demonstra que desconhece o tipo de operação que pratica quanto à remessa de material em comodato, pois essa operação está no campo da não-incidência de imposto, nos termos do art. 5º, inciso XIII do RICMS/02:

Da Não-Incidência

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, a Impugnante não pode subverter as regras do imposto ao seu bel prazer, emitir documento fiscal com débito do imposto e depois exigir que se aplique o princípio da não-cumulatividade.

A Impugnante menciona, também, o art. 70 do RICMS/02, que diz que se o contribuinte realizar operação tributada poderá escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição.

A Impugnante ressalta que os documentos acostados aos autos no curso da ação fiscal denotam, de maneira inequívoca, que os créditos glosados pelo Fisco foram apropriados tão somente após as respectivas saídas tributadas dos produtos.

Reitera-se que não ocorreram saídas tributadas dos produtos, mas remessa desses produtos em comodato. Portanto, não existem créditos de imposto a serem apropriados nas entradas, motivo pelo qual foram corretamente glosados pelo Fisco.

Diante disso, os materiais de uso ou consumo continuam sendo usufruídos pela Impugnante, por de fato permanecerem como sendo de sua propriedade. É o que ocorre quando materiais são enviados em comodato, pois tal operação trata-se de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Wagner Dias Rabelo que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Douglas Vieira da Silva Jr. e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

GR/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.658/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000471748-36	
Impugnação:	40.010140970-61	
Impugnante:	Supergasbrás Energia Ltda	
	IE: 186005590.00-14	
Proc. S. Passivo:	Márcio da Rocha Medina/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, diante da informação prestada pela Autuada no campo 71 (outros créditos) da DAPI Modelo 1 - Declaração de Apuração e Informações do ICMS, referentes ao período de janeiro de 2012 a fevereiro de 2016, apontando créditos de ICMS de materiais que foram adquiridos para uso e consumo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada preconizada pelo art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Na hipótese dos autos, a controvérsia reside exclusivamente na discussão acerca da natureza jurídica das saídas promovidas pela Impugnante, em relação às quais a Fiscalização entende caracterizado o aproveitamento indevido.

A Autuada adquire mercadorias destinadas a seu uso ou consumo. Posteriormente ela remete essas mercadorias para manutenção ou aplicação em centrais de abastecimento e emite notas fiscais de saída tributada constando, nos dados adicionais da NF, a natureza de remessa em comodato.

Assim, ela entende que tem direito a se creditar do imposto uma vez que essas mercadorias jamais retornarão ao seu estabelecimento.

Para o Fisco, não obstante a análise da situação fática, verifica-se que a afirmativa da Impugnante de que a saída desses produtos é definitiva e que jamais retornariam ao seu estabelecimento não justifica a lógica aplicada pela Impugnante.

Porém, nesse tipo de negócio, é comum o comodante encaminhar como operação “livre de débito”, tributada pelo ICMS, os materiais que deverão compor a instalação da central de abastecimento de gás liquefeito de petróleo - GLP, enquanto que os cilindros são encaminhados a título de comodato, sem destaque do imposto.

O negócio do comodante é ter o cliente cativo para a venda do seu produto, no caso o gás liquefeito de petróleo - GLP. Na operação de comodato, por via de regra, os cilindros retornam ao remetente ao fim do contrato, enquanto que os materiais utilizados na instalação da central de gás acabam por permanecer, de forma definitiva, no comodatário, por não existir, também por via de regra, interesse em sua retirada, pelo custo de sua remoção, assim como pelo fato de se apresentarem muito desgastados pelo tempo, o que, por si só, justifica o não reaproveitamento dos mesmos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessas condições, no momento da remessa, ficando definido a *priori* que tais materiais não irão retornar ao remetente, é correto que os mesmos não integrem o contrato como itens do comodato, que será composto, unicamente, pelos cilindros, e que a saída dos mesmos se dê a título de operação “livre de débito”, tributada normalmente pelo ICMS. Já a saída do cilindro, por força do contrato de comodato, ocorrerá com não incidência do ICMS.

Como é regra que tais materiais praticamente nunca retornam, quer seja no momento da remessa ou ao final do contrato, o remetente deverá emitir uma nota fiscal de saída definitiva, como de “*livre de débito*”, *tributada pelo ICMS, CFOP 5.949 ou 6.949, e que receberá o título de “Doação”*.

Dessa feita, entendo como correto o procedimento adotado pela Impugnante de tributar o ICMS no momento da remessa dos materiais a serem aplicados na instalação da central de gás liquefeito de petróleo – GLP, razão pela qual lhe é assegurado o direito ao aproveitamento do imposto, nos termos do art. 70, § 2º do RICMS/02.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2017.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**