

Acórdão: 5.878/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003247766-22  
Recurso de Revisão: 40.060157750-75  
Recorrente: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A  
IE: 261195130.09-59  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Renata Emery Vivacqua/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2019, referentes à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras), em desacordo com o disposto no art. 21, inciso III da Lei Complementar (LC) nº 87/96.

Esclarece a Fiscalização que, na prática, os bens objeto desse estorno (geladeiras), não integraram o ativo imobilizado do estabelecimento, mas sim de terceiros (clientes), recebidos por meio de contratos de comodato.

Os valores levantados foram escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e declarados no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS).

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

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.682/24/2ª, julgou, em preliminar, à unanimidade, a rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão nos autos do presente e-PTA.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 23.460/23/2ª, indicado como paradigma.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer de págs. 335/341, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas no Acórdão nº 23.460/23/2ª, irrecurável na esfera administrativa.

A Recorrente aborda no recurso que o acórdão recorrido, ao apreciar a matéria, diverge frontalmente do entendimento, esposado no Acórdão nº 23.460/23/2ª, *“sobre a possibilidade de o contribuinte se apropriar de créditos de ICMS ao adquirir bens destinados ao ativo imobilizado/permanente que, muito embora se encontrem fisicamente em estabelecimento de terceiro, estão indiretamente ligados à atividade do contribuinte”*.

Sustenta a Recorrente que *“o acórdão recorrido não analisa de fato a relevância do item autuado para a atividade principal da Recorrente, qual seja, a fabricação, distribuição e a comercialização de refrescos, refrigerantes, na forma líquida e solúvel sucos de frutas, naturais ou artificiais, água mineral e outras bebidas, alcoólicas ou não alcoólicas, em qualquer forma ou apresentação”*.

Afirma que, por outro, se vê no acórdão indicado como paradigma que *“o bem não precisa estar diretamente ligado à atividade do contribuinte para ser apto a gerar o crédito do imposto. Essa “ligação” pode se dar de maneira indireta, de forma*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*a viabilizar ou incrementar a atividade principal. No caso do acórdão paradigma, a locação de equipamentos foi considerada como atividade acessória ou indireta da prestação dos serviços de telecomunicação”.*

Defende que “*de igual modo, a cessão em comodato de geladeiras a clientes da Recorrente bares, restaurantes, padarias, etc.) se faz necessária para permitir o consumo imediato dos produtos de sua fabricação e comercialização*”, assim sendo “*os bens cedidos permitem o fornecimento do produto pronto para consumo, estando deste modo ligados à atividade de comercialização*”.

Entende que a divergência entre a decisão recorrida e a decisão indicada como paradigma reside no fato de que aquela deixou de analisar a relevância e aplicação dos bens na atividade da recorrida, fazendo com que o v. acórdão divirja do paradigma “*sobre a possibilidade de se apropriar de créditos de ICMS ao adquirir bens destinados ao ativo imobilizado/permanente, mas que são indiretamente ligados à atividade principal do estabelecimento*”.

Contudo, observa-se, sem muito esforço, que os dois processos cuidam de discussão de itens e processos produtivos totalmente distintos.

Verifica-se que da decisão indicada como paradigma, conforme excertos transcritos, que o direito aos créditos do ICMS ali analisados se refere a equipamentos utilizados na prestação de serviços de telecomunicações, situação não verificada para o item constante da decisão recorrida (geladeiras), utilizadas como merchandising para divulgação da marca ou para acondicionamento de produtos acabados nos clientes da Autuada.

Como dito, o objetivo desta espécie de Recurso de Revisão é a uniformização de decisões que versem sobre a mesma matéria, dentro das mesmas condições e sob as mesmas circunstâncias fáticas.

Dessa forma, constatando-se que os lançamentos sob análise cuidam de aspectos fáticos distintos, as decisões não guardam, necessariamente, pertinência quanto ao resultado final. Nesse sentido, a Recorrente não demonstrou divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária para fins de admissibilidade do recurso de revisão interposto.

Registra-se, por oportuno, que no mesmo sentido da decisão recorrida restou consignado na decisão indicada como paradigma que o direito ao crédito de ICMS relativo à aquisição de bem destinado ao ativo imobilizado está vinculado à utilização nas atividades operacionais do Contribuinte.

Para melhor análise traz-se à colação os excertos das decisões recorrida e paradigma, infratranscritos:

ACÓRDÃO Nº 23.682/24/2ª 9 (RECORRIDO)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DE BENS DESTINADOS AO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PORTANTO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

### DECISÃO

(...)

COMO SE VÊ ACIMA, O INCISO II DO § 5º DO ART. 66, DO RICMS/02 CONDICIONOU O DIREITO AO REFERIDO CRÉDITO À UTILIZAÇÃO DO BEM DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE.

(....)

E O ART. 70 DO RICMS/02 VEDOU O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS VINCULADOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO:

(...)

OBSERVA-SE, NOS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELA AUTUADA E PELA FISCALIZAÇÃO, QUE OS BENS AUTUADOS SÃO UTILIZADOS COMO MERCHANDISING PARA DIVULGAÇÃO DA MARCA OU PARA ACONDICIONAMENTO DE PRODUTOS ACABADOS NOS CLIENTES DA AUTUADA (ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS).

É DE SE NOTAR, PORTANTO, QUE OS BENS (GELADEIRAS), OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITO DO IMPOSTO, SE ENQUADRAM NA HIPÓTESE MENCIONADA NO ITEM "C" DA INSTRUÇÃO NORMATIVA REFERIDA E NO § 3º DO ART. 70 DO RICMS/02 E SÃO CONCEITUADOS COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO POR SEREM EMPREGADOS FORA DE SUA ATIVIDADE ECONÔMICA.

NESSA MEDIDA, ESSES BENS NÃO PODEM TER OS RESPECTIVOS CRÉDITOS DE ICMS APROPRIADOS PELO AUTUADO.

CABE ENFATIZAR QUE OS CITADOS BENS NÃO SÃO NECESSÁRIOS À ATIVIDADE OPERACIONAL DA IMPUGNANTE, QUE É A VENDA DE PRODUTOS ACABADOS PARA, DENTRE OUTROS, BARES, RESTAURANTES, PADARIAS, LANCHONETES, SUPERMERCADOS E SIMILARES, SENDO QUE ELES SÃO, INCLUSIVE, ENVIADOS PARA UTILIZAÇÃO NOS ESTABELECIMENTOS DE TAIS ADQUIRENTES.

SABE-SE QUE ESSES BENS/MATERIAIS SÃO COMUMENTE GRAVADOS COM NOMES, LOGOTIPOS, FRASES DE EFEITO, ETC., REFERENTES AOS PRODUTOS VENDIDOS PELA AUTUADA, DEIXANDO CLARA A INTENÇÃO DE MARKETING. (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 23.460/23/2ª - PARADIGMA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO, ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O ART. 70, INCISO XIII, § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, OS EQUIPAMENTOS/BENS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS NÃO SE ENQUADRAM COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, UMA VEZ QUE UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION”, TRIBUTADA PELO ICMS, DEVENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SER CANCELADO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

(...)

NESE SENTIDO, O ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS/02 VEDA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO:

(...)

NO CASO EM DISCUSSÃO, AFIRMA O FISCO QUE OS BENS ELENCADOS NO ANEXO 2, LANÇADOS NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP, SÃO EQUIPAMENTOS QUE SÃO UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO INTITULADO “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”. PORTANTO, ALHEIOS À ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA, PORQUE NÃO SÃO UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

(...)

POIS BEM, INSTA TRAZER À BAILA INFORMAÇÕES SOBRE OS AUTOS DE INFRAÇÃO CITADOS PELO FISCO COMO FUNDAMENTOS PARA A PRESENTE ACUSAÇÃO FISCAL.

(...)

Para o caso em discussão, interessa a decisão contida no Acórdão nº 23.884/21/3ª, que trata da acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação, por falta de inclusão na base de cálculo do imposto das parcelas correspondente aos valores do serviço intitulado de “TC CPE SOLUTION”. Confira-se:

(...)

COMO SE VERIFICA, A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DESTA CCMG DECIDIU, ACATANDO A TESE DO FISCO, QUE O SERVIÇO INTITULADO “TC CPE SOLUTION” CONSIDERADO PRESTAÇÃO

DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO. PORTANTO, O ENTENDIMENTO DO FISCO É QUE OS VALORES PORVENTURA COBRADOS PELA AUTUADA PELO FORNECIMENTO DESSES EQUIPAMENTOS (A QUALQUER TÍTULO) COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

RESTOU CONSIGNADO NO REFERIDO ACÓRDÃO QUE “NÃO SE TRATA AQUI DE DOIS SERVIÇOS INDEPENDENTES, OU SEJA, UM DE COMUNICAÇÃO E OUTRO DE LOCAÇÃO. TRATA-SE APENAS DE UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE SE SUJEITA AO ICMS EM SUA TOTALIDADE, COM FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS PARA SUA VIABILIZAÇÃO, COM COBRANÇA ÚNICA”.

(...)

NESSE DIAPASÃO, CONSTATA-SE QUE NÃO SE VERIFICA NO PRESENTE CASO OUTROS ELEMENTOS QUE DEMONSTREM QUE OS EQUIPAMENTOS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS NOS PRESENTES AUTOS, NÃO SEJAM UTILIZADOS DIRETA OU INDIRETAMENTE NA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, A ENSEJAR O ESTORNO DO CRÉDITO DE ICMS, COMO PREVISTO NO ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS/02:

(...) (GRIFOU-SE).

Da leitura dos trechos das decisões retro verifica-se que, na decisão recorrida, o convencimento dos julgadores de que os bens (geladeiras) são bens alheios à atividade do estabelecimento se fundamentou nos esclarecimentos prestados pela Autuada e pela Fiscalização “*de que os bens autuados são utilizados como Merchandising para divulgação da marca ou para acondicionamento de produtos acabados nos clientes da Autuada (estabelecimentos varejistas)*”, portanto, são conceituados como bens alheios à atividade do Recorrente que é “a venda de produtos acabados para, dentre outros, bares, restaurantes, padarias, lanchonetes, supermercados e similares”.

No caso da decisão paradigma que trata da análise de créditos de ICMS relativos à equipamentos utilizados na prestação de serviço de comunicação, cujo lançamento foi julgado improcedente, o convencimento dos julgadores se fundamentou na constatação de que os equipamentos utilizados na prestação de serviço de telecomunicação (denominado TCE Solution) não ensejam o estorno de créditos, uma vez que a rubrica denominada “TCE Solution” trata-se de prestação de serviço de telecomunicação e comunicação de dados, que engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução, que naquele caso, é a atividade operacional da Autuada.

Portanto, da análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se que as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе registrar que, no tocante aos Acórdãos nº 2.723/02/CE e nº 3.408/09/CE, citados pela Recorrente no corpo do presente recurso, não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que a publicação deles ocorreu há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida.

Importante ressaltar que o pressuposto de cabimento do recurso não leva em consideração decisões tomadas pelo Poder Judiciário, nem por outros órgãos julgadores administrativos, tendo em vista que o objetivo processual buscado com essa possibilidade recursal se circunscreve às possíveis divergências jurisprudenciais ocorridas no âmbito do Órgão Julgador, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento para apresentação de procuração no prazo de 05 (cinco) dias. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Luiza Tostes Mascarenhas Braga e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes (Revisora), Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Ivana Maria de Almeida e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 30 de agosto de 2024.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CS/D

5.878/24/CE