

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.705/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171396-41  
Impugnação: 40.010130823-96  
Impugnante: Alesat Combustíveis S.A.  
IE: 067615693.02-55  
Proc. S. Passivo: Eduardo Assumpção Silva Machado/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - COMODATO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens contabilizados no Ativo Permanente, vez que suas posteriores saídas foram realizadas a título de remessa em comodato. Mercadorias corretamente caracterizadas como alheias à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT/SRE nº 01/98. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2010, relacionado com aquisições de bens ocorridas entre maio e dezembro de 2006, que foram cedidos em comodato a postos revendedores de combustíveis.

Exige-se ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada do inciso XIII, alínea “b” do art. 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 194/221, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 276/296.

### **DECISÃO**

Compete à Câmara analisar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2010, em razão da apropriação de créditos provenientes da aquisição de bens, no período de maio a dezembro de 2006, que foram cedidos em regime de comodato a postos revendedores de combustíveis.

Os bens adquiridos foram lançados na escrita contábil da Impugnante como ativo permanente imobilizado e seu crédito apropriado mensalmente na fração de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos).

Consta do Auto de Infração que as exigências fundam-se na Instrução Normativa SEF/MG n.º 02/09, a qual estabelece que, caso o bem seja previamente destinado a posterior saída em comodato, no momento de sua entrada no estabelecimento ao qual pertencia, o valor do imposto relativo à aquisição não será escriturado na coluna “Entradas” do CIAP, sendo vedado o aproveitamento do crédito.

### **Das Prefaciais Arguidas**

Em preliminar, a Impugnante alega o cerceamento do seu direito de defesa, sob o argumento de que o Auto de Infração carece de clareza e precisão, elementos essenciais ao ato administrativo válido.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante.

Se é certo que a legislação do Estado de Minas Gerais assegura ao contribuinte, expressamente, o direito à ampla defesa, nos termos do art. 136 da Lei n.º 6.763/75, também é certo que no presente lançamento esta premissa foi atendida.

Note-se que consta do Auto de Infração a indicação clara e precisa da imputação fiscal e da legislação infringida, bem como foi concedido o prazo legal para interposição do recurso pertinente ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, nos termos do art. 117 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se que o Auto de Infração é composto pelo impresso denominado Auto de Infração (fls. 02/03), mas também por seus anexos (fls. 28/192), bem como pelo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) (fls. 04/06) e o Relatório Fiscal (fls. 23/27). Todos esses documentos são partes integrantes do Auto de Infração e foram entregues à Impugnante (assinatura do representante da Impugnante à fl. 03), que deles teve conhecimento antes da elaboração de sua peça de defesa.

O Relatório Fiscal de fls. 23/27, contém a capitulação legal de todas as infringências e penalidades aplicadas, com seus respectivos percentuais, além dos valores devidos a título de ICMS, multa de revalidação e multa isolada. Os juros de mora foram apurados, conforme art. 226 da Lei n.º 6.763/75.

Destaca-se que a Autuada relata que no Demonstrativo de Crédito Tributário (fl. 26) a Multa Isolada não foi estratificada por cada ano objeto da autuação e não deveria mesmo, pois essa multa foi aplicada tendo como base de cálculo o valor das operações realizadas (descritas no Anexo VII do Relatório Fiscal – fl. 104), conforme preconiza o Art. 55, XIII, b da Lei Estadual n.º 6763/75, referente à penalidade aplicada, conforme se segue:

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a: (grifou-se)**

(...)

b) operação ou prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação; (grifou-se)

Verifica-se quais são os critérios mencionados no caput do art. 55, constantes no art. 53 do mesmo diploma supracitado:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

**II - o valor das operações ou das prestações realizadas; (grifou-se)**

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

(...)

Portanto, verifica-se que a aplicação da referida penalidade questionada está amparada legalmente, como pode ser observado nas descrições dos artigos supramencionados, pois a fiscalização aplicou como critério de cálculo da multa isolada, o inciso II do art. 53, não havendo como estratificar o valor desta penalidade por ano se a mesma tem como base de cálculo o valor das operações que foram objeto desta autuação. Salienta-se que a aplicação desta penalidade está indubitavelmente respaldada, não prevalecendo à tese da Autuada que diz que seria correta a aplicação do inciso IV deste mesmo artigo.

Quanto ao alegado no que diz respeito a não menção expressa dos percentuais aplicados à multa e aos juros correspondentes aos anos de 2006 a 2010 não encontra respaldo, uma vez que basta à Autuada verificar no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04 a 06) que verá discriminado não por ano e sim por mês, todos os valores de multa e juros. Em relação aos valores percentuais, no tocante às multas (revalidação e isolada) os percentuais estão discriminados na Lei Estadual nº 6763/75 nos próprios artigos aplicados nas respectivas penalidades e informados no Relatório Fiscal (fl. 27).

Em relação aos percentuais dos juros, eles são definidos conforme Resolução nº 2.880/97 (mencionada na página 01/02 do impresso denominado Auto de Infração- fl.02) que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, considerando o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei Estadual nº 6763/75, que estabelece a vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. A seguir, destaca-se o que está previsto nesta resolução, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.  
(grifou-se)

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

§ 2º - O percentual dos juros de mora, relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, será de 1% (um por cento), observado o disposto no artigo 2º.

§ 3º - A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado do Diretor da Superintendência da Receita Estadual, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º - Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Art. 3.º - Os juros de mora, ressalvada a hipótese do artigo 5º, serão calculados no momento do pagamento do crédito tributário.

(...)

Portanto, o PTA apresenta todos os elementos necessários para compor o processo com verdade material, determinando com segurança a natureza da infração e o infrator, não ferindo o direito do contribuinte à ampla defesa, como alegado.

Assim, o Auto de Infração, como ato administrativo que é, está realmente sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deve observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

### SEÇÃO III

#### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

(...)

Por estes fatos e fundamentos, não se configurou a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante pleiteia também, ao final de sua defesa, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo. Neste sentido, indica assistente técnico, mas não aponta quesitos a serem esclarecidos.

Verifica-se que os documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, o legislador estadual foi claro nos termos do art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, sobre o indeferimento do pedido de prova pericial quando não há apresentação de quesitos, a saber:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

### **Do Mérito**

Antes de adentrar ao mérito do lançamento propriamente dito, o primeiro argumento da Impugnante refere-se ao prazo decadencial para que a Fazenda Pública Estadual lançasse o crédito tributário discutido. Segundo alegação da mesma, os créditos lançados anteriormente a 04 de novembro de 2006 já decaíram.

Entretanto, o cerne da nossa questão está relacionado aos créditos do ativo permanente aproveitados indevidamente, conforme demonstrado no Anexo VI (fls. 101 e 102) e amplamente comprovado e explicado no Auto de Infração em questão, onde se pode comprovar que valores inexatos foram apropriados indevidamente na escrita fiscal (conta corrente fiscal) do autuado.

Diante disso, entende-se que o prazo de decadência desse crédito é o regulado pelo art. 173, I do CTN, que estabelece o decurso de 5 (cinco) anos contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, pois o lançamento desse crédito encontra-se amparado pelo art. 149, V do CTN, que assim determina:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (grifou-se)

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; (grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Corroborando com este pensamento, tem-se o voto proferido pelo conselheiro do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, o Sr. Edwaldo Pereira de Salles no Acórdão 18.517/09/2ª (pág. 14):

ACÓRDÃO: 18.517/09/2ª:

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – APURAÇÃO ERRÔNEA – RECOLHIMENTO A MENOR.

VOTO PROFERIDO PELO CONSELHEIRO EDWALDO PEREIRA DE SALLES, NOS TERMOS DO ART. 53 DO REGIAMENTO INTERNO DO CC/MG.

(...)

O PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO É REGULADO, REGRA GERAL, PELO ART. 173 DO CTN, QUE PARA TANTO ESTABELECE O DECURSO DE CINCO ANOS CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO (INCISO I).

TAL DISPOSITIVO PREVALECE À PREVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO EFETUADO PELO CONTRIBUINTE, A QUE ALUDE O ART. 150, § 4º DO CTN, QUANTO AO MONTANTE NÃO CONTEMPLADO NA APURAÇÃO, POSTERIORMENTE VERIFICADO PELO FISCO E DEVIDAMENTE LANÇADO DE OFÍCIO, NOS TERMOS DO ART. 149, V DAQUELE CÓDIGO.

(...)

Em outro Acórdão, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais sustenta mesma posição adotada nesta manifestação:

Acórdão: 18.373/07/2ª:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO – MINÉRIO DE FERRO BENEFICIADO.

( ... )

SUSTENTANDO A AFIRMAÇÃO FISCAL, A ANÁLISE SE PRENDE AO DISPOSTO NO § 4º, DO ART. 150 DO CTN.

CONFORME ESTABELECE O MENCIONADO DISPOSITIVO, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE 5(CINCO) ANOS CONTADOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, E EXPIRADO ESSE PRAZO SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA TENHA SE PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

NO ENTANTO, INEXISTINDO LANÇAMENTO, OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE EXIGIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO INCISO I DO ART. 173 DO CTN.

DEPREENDE-SE QUE A REGRA DO CITADO ART. 150 DO CTN REFERE-SE ÀQUELES VALORES OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO, ISTO É, LANÇADOS, E NÃO ÀQUELES QUE FICARAM À MARGEM DO LANÇAMENTO.

ASSIM, NO PRESENTE CASO NÃO SE APLICA A REGRA PREVISTA NO § 4º, DO ART. 150 DO CTN, EIS QUE AS IRREGULARIDADES APONTADAS DIZEM RESPEITO À FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM HOMOLOGAÇÃO DE ATO QUE TEM POR PROPÓSITO DIMINUIR OU ANULAR A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL OU DE ATO INEXISTENTE.

AUSENTE A ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO A QUE SE REFERE O ART. 150 DO CTN, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NÃO SE APERFEIÇA, DANDO LUGAR AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

ASSIM SENDO, INFERE-SE QUE O DIREITO DO FISCO, *IN CASU*, ESTÁ CIRCUNSCRITO À REGRA GERAL ESTABELECIDO PELO ART. 173 DO CTN.

( ... )

Em decisão datada de 15/03/07, o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) confirmou tal posição, sob a relatoria da Desembargadora Maria Elza, conforme acórdão publicado em 30/03/07, inerente ao processo 1.0024.05.692077-0/001(1).

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I, do CTN.

Na mesma toada decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do decisor. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

(...)

Em decisões mais recentes, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais manifestou interpretação idêntica a da fiscalização, conforme Acórdãos de nº. 3.738/11/CE e nº. 3742/11/CE.

Por fim, embora o tema em questão (período decadencial) apresente diversas interpretações, tanto no campo da doutrina como na jurisprudência, bem como neste Conselho de Contribuintes, no caso em tela nosso entendimento é bem claro de que a regra a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN.

No que tange ao mérito da exigência fiscal, a Impugnante alega que a cessão em comodato de bens com sua marca aos postos revendedores é uma forma de viabilizar sua atividade e fidelizar seus clientes, de maneira a garantir exclusividade na compra de combustíveis. Aduz que apesar de os bens encontrarem-se temporariamente cedidos em comodato nada impede que permaneçam lançados em seu ativo imobilizado, já que tais contratos não geram a transferência da propriedade, mas apenas a concessão de uso não onerosa. Afirma, ainda, que ao término dos referidos acordos,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os bens comodados retornam à sua posse direta, o que demonstra que estes não deixaram de fazer parte de seu ativo permanente.

A apropriação do crédito do ICMS, salvo exceções expressamente previstas, ocorre mediante operações subsequentes tributadas com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante. Ademais, no caso de bens do ativo permanente, o direito ao crédito se realiza por meio de sua participação na atividade operacional do estabelecimento adquirente, conforme vedação disposta no § 1º, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Desse modo, como não há incidência do tributo na saída do bem do estabelecimento adquirente, e, além disso, essa própria saída determina a sua destinação para fins alheios às suas atividades operacionais, não há direito ao crédito do imposto e, tampouco, afronta ao princípio da não cumulatividade, pela inocorrência de operação subsequente tributada, nos termos do inciso XIII do art. 5º do RICMS/02.

Corroborando tal entendimento a Instrução Normativa SUTRI nº 2/09, com a finalidade de dirimir as dúvidas a respeito da matéria. Tal norma explicita o entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda acerca da apropriação de créditos do ICMS em relação aos bens cedidos em comodato. Qualquer apropriação de maneira diversa será passível de estorno, o que é confirmado pelo disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02, transcrito a seguir:

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;

Na hipótese de o bem ser previamente destinado a posterior saída em comodato, no momento de sua entrada no estabelecimento ao qual pertença o valor do imposto relativo à aquisição não deve ser escriturado na coluna "Entradas" do CIAP, dada a vedação ao aproveitamento do respectivo crédito.

A Impugnante relata o tratamento fiscal dado pela Receita Federal do Brasil ao bem cedido em comodato, no sentido de reconhecê-lo como pertencente à empresa comodante, suportando os encargos de sua depreciação.

No entanto, para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo permanente não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, conforme se segue com a redação vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador:

Art. 66 - (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

I - ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

II - ter valor relevante;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

Por outro lado, inexistente no processo prova de que tenha ocorrido mudança no entendimento da SEF/MG, logo a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, veio apenas explicitar o entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda a respeito da matéria. Cabe destacar, que a legislação aplicável não sofreu alteração de conteúdo em relação ao objeto desta divergência do momento da ocorrência do fato gerador da obrigação (01/01/06 a 31/12/06) que gerou o lançamento em apreciação até o momento da edição da referida instrução normativa (13/04/09).

No âmbito deste Conselho, discutindo a mesma matéria e em relação ao mesmo Contribuinte, a primeira Câmara decidiu por considerar indevido o aproveitamento de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de bens que foram cedidos em comodato, decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.892/10/1ª, com a seguinte ementa:

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENS CEDIDOS EM COMODATO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DESTACADO SEM NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE BENS QUE FORAM CEDIDOS EM COMODATO, NOS TERMOS DO INCISO II DO ART. 31 DA LEI 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA LEI SUPRACITADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, a Impugnante alega a total improcedência da multa aplicada, devido à falta de clareza dos dispositivos, ferindo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Neste sentido, cabe destacar que os valores exigidos a título de multas são decorrentes de disposição expressa de lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida.

Desta forma, em relação àqueles materiais que são considerados alheios à atividade da Impugnante devem ser mantidas as exigências, inclusive as multas aplicadas em relação ao recolhimento a menor do ICMS. Para tal infringência, foi estipulada a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrito a seguir:

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.

Foi verificado também o descumprimento da obrigação acessória por parte da Defendente, na medida em que ocorreu utilização indevida de crédito de bens alheios à atividade do estabelecimento, o que ensejou a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, "b" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Destarte, correta a capitulação legal das penalidades aplicadas em virtude da infração apurada pelo Fisco em relação às exigências remanescentes.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas a tanques e bombas e, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz

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

Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha  
Relator**

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.705/12/1 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000171396-41	
Impugnação:	40.010130823-96	
Impugnante:	Alesat Combustíveis S.A.	
	IE: 067615693.02-55	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Assumpção Silva Machado/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2010, relacionado com aquisições de bens ocorridas entre maio e dezembro de 2006, que foram cedidos em comodato a postos revendedores de combustíveis.

Exige-se ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada do inciso XIII, alínea “b” do art. 55 da mesma lei.

A presente autuação diz respeito ao aproveitamento de créditos procedido pela empresa Autuada que, inevitavelmente, merecem uma análise bastante técnica do órgão julgador.

Assim, com relação aos “tanques e bombas” de propriedade da Impugnante, que foram cedidos a título de comodato, pertencem, na verdade, ao seu ativo imobilizado, o qual, ao tempo do período fiscalizado, geravam direito amplo e irrestrito ao crédito.

Em outras oportunidades este Conselho já se manifestou sobre a matéria tendo sido excluídas as exigências relativas à apropriação dos créditos de ICMS sobre as aquisições dos “tanques e bombas”, sob o argumento de que tais produtos seriam necessários à execução da atividade-fim da então Impugnante. Este é, por exemplo, o caso do Acórdão n.º 18922/08/1<sup>a</sup>.

E nem se diga que, por se tratar de hipótese expressa de não incidência do ICMS (art. 5º, XIII, da Parte Geral do RICMS/02), tais saídas se enquadrariam no disposto no art. 1º, II “c” da IN DLT/SRE nº 01/98.

Portanto, em razão do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento,

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

para excluir, além dos equipamentos acima, a penalidade isolada capitulada no art. 55, XIII, “b” da Lei nº 6763/75 por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2012**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Conselheiro**

CC/MIG