

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.290/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000203889-08
Recurso de Revisão: 40.060136274-43
Recorrente: Aethra Sistemas Automotivos S/A
IE: 067789134.00-47
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – COMODATO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de aquisição de bens, posteriormente cedidos em comodato, ao abrigo da não incidência do imposto prevista no art. 5º, inciso XIII do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 31, inciso I da Lei nº 6.763/75, art. 70, inciso II e art. 71, inciso I do RICMS/02 e art. 1º da IN SUTRI nº 02/09. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM TRANSFERIDO PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de aquisição de bens do Ativo Imobilizado, posteriormente transferidos para outro estabelecimento da empresa autuada, ao abrigo da não incidência do imposto prevista no art. 5º, inciso XII do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 66, § 3º, inciso III do RICMS/02. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS em razão de apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes da aquisição de bens cuja operação subsequente foi beneficiada com a não incidência do imposto (bens cedidos em comodato) ou transferidos para outro estabelecimento de mesma titularidade, no período de abril de 2009 a dezembro de 2012.

No tocante aos bens que foram lançados na escrita contábil da Autuada como Ativo Imobilizado e seu crédito apropriado mensalmente na fração de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos), a Fiscalização promoveu o estorno mensal da fração de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos) a partir do período de apuração subsequente ao

da ocorrência da saída do bem do estabelecimento autuado (Anexo 1 – fls. 61 e Anexo 2 – fls. 63, ambos do Auto de Infração).

Os valores apurados nos 02 (dois) anexos citados anteriormente foram levados à recomposição da conta gráfica, conforme Anexo 5 do Auto de Infração – fls. 69/76.

Exigência de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da referida lei.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.391/14/3ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Orias Batista Freitas, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas às saídas em comodato.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 420/431, com juntada de documentos de fls. 432/435, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, transcreve-se a decisão “*a quo*”, conforme a seguir, acrescentando o que for pertinente à vista dos elementos trazidos no presente Recurso.

Conforme já relatado, decorre o presente lançamento da constatação de que a Autuada, no período de abril de 2009 a dezembro de 2012, recolheu ICMS a menor, apurado mediante recomposição da conta gráfica, uma vez que apropriou indevidamente créditos de ICMS provenientes da aquisição de bens cuja operação subsequente foi beneficiada com a não incidência do imposto (bens cedidos em comodato) ou transferidos para outro estabelecimento de mesma titularidade.

No tocante aos bens que foram lançados na escrita contábil da Autuada como Ativo Imobilizado e seu crédito apropriado mensalmente na fração de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos), a Fiscalização promoveu o estorno mensal da fração de

1/48 avos a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência da saída do bem do estabelecimento autuado (Anexo 1 – fls. 61 e Anexo 2 – fls. 63, ambos do Auto de Infração).

Do estorno de créditos de ICMS relativos a bens cedidos em comodato

Conforme se depreende do relatório anexo ao Auto de Infração, os documentos fiscais de entrada, objeto deste item do lançamento, encontram-se acostados às fls. 78/155, 165/173 e 187/219 (identificados no lançamento como casos 1 a 8, 10 a 12 e 17 a 19).

Ressalta a Fiscalização que as remessas de mercadorias realizadas pela Autuada a título de comodato ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto, assim definidas pelo RICMS/02 (art. 5º, inciso XIII) e também pela própria empresa conforme informação aposta nos documentos fiscais por ela emitidos.

Destaca que o estorno dos créditos, em análise, respalda-se no disposto no art. 155, § 2º, inciso II da CF/88 e nos art. 70, inciso II e art. 71, inciso I do RICMS/02, e no art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 02/09.

Acrescenta, ainda, a Fiscalização, que para os bens relacionados no lançamento como casos 18 e 19 (fls. 203/219), as saídas também ocorrem ao abrigo da não incidência, mas se referem a situações nas quais a Autuada creditou-se pelos bens adquiridos diretamente no livro Registro de Entradas, contrariando o que determina o inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

A Recorrente advoga que a saída em comodato não pode ser entendida como uma operação subsequente a ensejar o estorno de crédito, posto que não é uma simples saída física não tributada pelo ICMS que implica na vedação ao crédito, mas sim, uma operação jurídica (ato translativo da propriedade/saída definitiva).

Acrescenta que, de igual modo, não há operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante numa simples transferência de ativo, assim considerado aquele imobilizado, pelo prazo mínimo de 12 meses, após o uso normal a que era destinado.

Assim, utilizando dos termos isolados “operações” e “mercadorias”, conclui que os art. 70 e art. 71 do RICMS/02, respaldam seu entendimento.

Não obstante, a tese da Recorrente não encontra amparo na legislação mineira.

Pelo contrário, há determinação clara de que o imposto não incide sobre operações em decorrência de contrato de comodato, nos termos do disposto no inciso XIII do art. 5º do RICMS/02, *in verbis*:

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

Importa salientar que a expressão não incidência da norma regulamentar não se faz em sentido *lato*, eis que ela define, nomeia e distingue todas as outras hipóteses de não tributação. Ou seja, não há como abarcar a tese de que a não incidência prevista no RICMS/02 não é aquela de que trata o art. 155, § 2º, inciso II da CF/88.

Portanto, correta a Fiscalização. Como não há incidência do tributo na saída do bem do estabelecimento adquirente, não há direito ao crédito do imposto e, tampouco, afronta ao princípio da não cumulatividade, pela inoccorrência de operação subsequente tributada, nos termos do inciso XIII do art. 5º do RICMS/02, já transcrito.

Outrossim, corrobora tal entendimento a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, publicada com a finalidade de dirimir as dúvidas a respeito da matéria.

A referida Instrução Normativa, por meio do seu art. 1º estabelece que:

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.

Tal norma explicita o entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais sobre a 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. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75, e repetido pelo art. 71, inciso I do RICMS/02, transcritos a seguir:

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;

(...)

Como se observa, em que pese os argumentos trazidos pela Defesa no sentido de creditar-se em casos tais, vê-se na legislação mineira dispositivos legais afastando essa possibilidade.

Por fim, a tentativa de se ver adotada tese diversa baseada nos conceitos genéricos e esparsos de “não incidência”, “mercadoria”, “fato gerador”, “operação jurídica” e *etc*, não encontra sustentáculo nesta Casa para discussão, ainda mais face à literalidade da disposição contrária contida no inciso XIII do art. 5º do RICMS/02.

Lado outro, o estorno do crédito em discussão é regra contida no ordenamento mineiro que, por força do disposto no art. 182 da Lei nº 6.763/75 e no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não pode deixar de ser aplicada ao caso concreto dos autos.

Quanto à alegação de que as multas impostas são desproporcionais, cabe destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa de lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada) foi exigida pela utilização indevida de crédito fiscal relativo à saída de mercadoria não tributada, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Da mesma forma, também não assiste razão à Defesa quando alega que a multa isolada não é aplicável ao caso dos autos haja vista que a saída em comodato “*não representa uma operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante com não incidência do ICMS*”.

Merece destaque o fato de que na fase impugnatória a Contribuinte argumenta que, se alguma multa fosse devida, seria aquela prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Não obstante não ter sido essa inteligência trazida em fase de recurso, note-se que o aproveitamento como feito pela Recorrente não foi indevido no momento da aquisição. Foi a operação posterior de comodato que ensejou a classificação do bem como alheio à atividade da empresa e implicou a necessidade do estorno.

Como a Autuada não observou a regra do estorno obrigatório, imperioso concluir pela utilização indevida de crédito fiscal relativo à operação subsequente beneficiada com a não incidência.

Outrossim, conforme já abordado, a legislação prescreve a não incidência nas saídas em comodato, validando a cobrança da multa isolada pela sua inobservância, sendo ela a penalidade específica para o caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, já decidiu este Conselho de Contribuinte. Veja-se:

ACÓRDÃO: 20.705/12/1ª

RITO: SUMÁRIO

(...)

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.

(...)

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 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;

DESTARTE, CORRETA A CAPITULAÇÃO LEGAL DAS PENALIDADES APLICADAS EM VIRTUDE DA INFRAÇÃO APURADA PELO FISCO EM RELAÇÃO ÀS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES.

Destarte, correta a capitulação legal das penalidades aplicadas em virtude da infração apurada pela Fiscalização.

Também não assiste razão à Defesa no tocante ao argumento de que a decisão deste Conselho, referente ao PTA nº 01.000158256-70 (Acórdão nº 19.555/10/1ª), de mesma sujeição passiva, legitima o creditamento em análise.

Não obstante, em tal decisão foi admitida, quando do cálculo do coeficiente de aproveitamento de crédito no CIAP, a exclusão das operações que não representam uma saída definitiva de mercadoria, como, por exemplo, as remessas de bens em comodato (documento de fls. 506/508), tem-se que tal decisão não alcança os efeitos pretendidos pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que não houve qualquer mudança no critério jurídico adotado pela Fiscalização em contrariedade ao art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN, como afirma a Recorrente.

O entendimento do presente feito permanece em compasso com a legislação referente ao aproveitamento de créditos de ICMS em operações de saídas de bens em operação de cessão por comodato. A decisão anterior no processo de mesma sujeição passiva trata de estorno de créditos em razão de apuração incorreta do coeficiente de creditamento do livro CIAP.

Outrossim, refere-se a período anterior ao objeto deste lançamento.

Não fosse o bastante, confira-se que não há qualquer discussão nos autos a respeito das operações em comodato e, por decorrência lógica, qualquer autorização que contrariasse o posicionamento fiscal neste PTA a respeito do tema comodato:

ACÓRDÃO: 19.555/10/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000158256-70

IMPUGNAÇÃO: 40.010123201-70

IMPUGNANTE: AETHRA SISTEMAS AUTOMOTIVOS S.A.

IE: 186789134.01-80

PROC. S. PASSIVO: MARCELO BRAGA RIOS/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/CONTAGEM

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS RESULTANTE DO ESTORNO DE CRÉDITOS, INDEVIDAMENTE APROPRIADOS, PROVENIENTES: DE APURAÇÃO INCORRETA DO “COEFICIENTE DE CREDITAMENTO”, NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP, EM DESACORDO COM O ART. 206, ALÍNEA “B”, ANEXO V DO RICMS/02; DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS DESTINADAS A OUTRO ESTABELECIMENTO E DE AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, REFAZER OS CÁLCULOS DO “COEFICIENTE DE CREDITAMENTO” PARA INCLUIR NO VALOR DAS “SAÍDAS TRIBUTADAS E EXPORTAÇÃO” (NUMERADOR DA FRAÇÃO) A PARCELA CORRESPONDENTE À BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, DESDE QUE HAJA PREVISÃO DE MANUTENÇÃO INTEGRAL DO CRÉDITO, CONSOANTE DISPÕE O INCISO II DO § 9º DO ART. 70 DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E PARA EXCLUIR DO “VALOR TOTAL DAS SAÍDAS” (DENOMINADOR DA FRAÇÃO) OS VALORES REFERENTES AOS CFOP’S, CUJAS OPERAÇÕES NÃO REPRESENTAM UMA SAÍDA DEFINITIVA E, OU, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO XXVI DO ART. 55, LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA –
ESCRITURAÇÃO/DECLARAÇÃO DIVERGENTE.
IMPUTAÇÃO FISCAL DE DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DE
ICMS INFORMADOS/DECLARADOS E OS ESCRITURADOS PELA
AUTUADA. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NAS
ALÍNEAS “A” E “B” DO INCISO IX DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75,
REFERENTES AO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 03.000320554.68, DE
NATUREZA NÃO-CONTENCIOSA, CANCELADA, POR
INADEQUAÇÃO ENTRE A PRESCRIÇÃO LEGAL E O ATO PRATICADO
PELA CONTRIBUINTE.

DA AUTUAÇÃO

A IMPUTAÇÃO FISCAL É DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS,
**NOS MESES DE MARÇO, MAIO, JUNHO, AGOSTO, SETEMBRO E
OUTUBRO DE 2006,** APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DA
CONTA GRÁFICA, EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE
CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES:

**1) DE CÁLCULO INCORRETO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO
DE IMPOSTO, NO LIVRO “CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO
ATIVO PERMANENTE” – CIAP, O QUE MOTIVOU O ESTORNO DA
DIFERENÇA ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS NO CIAP E OS
APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO;**

2) DAS NOTAS FISCAIS NºS 001.877, 001.889 E 001.910, DE
ENTRADA DE MERCADORIAS, DESTINADAS A OUTRO
ESTABELECIMENTO, E DA NOTA FISCAL Nº 216.183, REFERENTE
À AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, O QUE
MOTIVOU O ESTORNO DOS CRÉDITOS.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E A MULTA ISOLADA
CAPITULADA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75.

REFERE-SE, AINDA, O PRESENTE CONTENCIOSO À EXIGÊNCIA DA
MULTA ISOLADA PREVISTA NAS ALÍNEAS “A” E “B” DO INCISO IX
DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, CONCERNENTE AO AUTO DE
INFRAÇÃO Nº 03.000320554.68, DE NATUREZA NÃO-
CONTENCIOSA, LANÇADO NA MESMA DATA DESTA QUE ORA SE
EXAMINA (14/05/08).

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.
(GRIFOU-SE)

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre
tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário,
28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro
de fato nem mesmo com erro de direito, embora a
distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito
ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada
compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a

decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. **Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja Incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.** (Grifou-se).

No tocante às consultas nºs 098/2010; 279/2011 e 009/2012 veja-se que, tal qual o Acórdão nº 19.555/14/1ª, elas não se prestam a sustentar a tese da Contribuinte na medida em que tratam de estorno de créditos em razão de apuração incorreta do coeficiente de creditamento do livro CIAP. Vale dizer, tratam de coisas distintas das operações de comodato e, portanto, com elas não se confundem.

Para melhor visualização, transcreve-se excerto das mesmas (ementas):

Consulta nº 098/2010:

CRÉDITO DE ICMS-ATIVO PERMANENTE- O ICMS incidente na operação de entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento será admitido para abatimento, a título de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as disposições previstas no art. 70, §§ 7º a 10 do RICMS/02.

Consulta nº 279/2011:

ICMS- CRÉDITO DE ICMS- ATIVO PERMANENTE- O ICMS incidente na operação com bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento poderá ser apropriado, a título de crédito, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as disposições previstas no art. 66, §§ 3º e 5º a 7º e no art. 70, §§ 7º a 10, todos do RICMS/02, e na Instrução Normativa DLT/SER nº 01/98.

Consulta nº 009/2012:

ICMS- SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA- ATIVO IMOBILIZADO- APROVEITAMENTO DE CRÉDITO- Nos termos do § 8º do art. 70 do RICMS/02, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito

relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, a fração mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos) deverá ser multiplicada pelo percentual das operações ou prestações tributadas em relação ao total das operações ou prestações realizadas no período.

Por sua vez, vale mencionar, contrariando os argumentos da Recorrente em relação às consultas, a consulta específica sobre o tema comodato que alicerça a cobrança fiscal:

Consulta nº 240/2012:

“ICMS-CRÉDITO-BENS DO ATIVO IMOBILIZADO-LOCAÇÃO-COMODATO-VEDAÇÃO- É vedado o aproveitamento de crédito relativo ao ICMS incidente na aquisição de bem destinado à locação ou cessão em comodato, em observância ao disposto nos arts. 66, § 5º, e 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 e na Instauração Normativa SUTRI nº 02/2009.

(...)

CONSULTA

(...)

2. Em relação aos bens adquiridos para uso no processo produtivo e, posteriormente, imobilizados e cedidos em comodatos a seus clientes, tem direito a se creditar do valor do ICMS nos termos do art.66, § 5º, inciso I a V do RICMS/02?

(...)

RESPOSTA

1 e 2. Não. O direito ao crédito do ICMS está condicionado a que o bem adquirido esteja vinculado a operações ou prestações incluídas no campo de incidência do imposto, conforme dispõe o *caput* do art. 66 do RICMS/02.

Assim, a Consulente não poderá aproveitar o crédito relativo ao ICMS incidente na aquisição do bem locado ou cedido em comodato, uma vez que o mesmo será utilizado em atividades que estão fora do campo de incidência do imposto, caracterizando-se como bem alheio à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 70, inciso XIII e § 3º, e observado o disposto no § 5º do art. 66, todos do RICMS/02.

Caso o bem tenha sido contabilizado como mercadoria ou matéria-prima e a Consulente tenha apropriado o crédito de ICMS correspondente à sua aquisição, o mesmo deverá ser integralmente estornado quando da locação ou cessão em comodato (...).”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, não prospera o pedido da Autuada para que sejam canceladas as multas e juros, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

É que as decisões deste Conselho não se enquadram dentre as normas complementares, por serem despidas de eficácia normativa, nos termos do inciso II do art. 100 do CTN. Confira-se:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, **a que a lei atribua eficácia normativa;**

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (Grifou-se)

Desse modo, não se pode concluir que a Autuada agiu de conformidade com a orientação da Fiscalização.

Os demais argumentos apresentados são insuficientes para elidir as exigências fiscais.

Assim, corretas as exigências fiscais.

Do estorno dos créditos de ICMS relativos a bens transferidos para outro estabelecimento de mesma titularidade

Nesse caso, trata-se de bens transferidos pela Autuada para outro estabelecimento de mesma titularidade (CFOP 5552), ao abrigo da não incidência e sem a cessação do crédito no CIAP, como demonstrado pela Fiscalização às fls. 156/164 e 174/185 (casos 9 e 13 a 16).

Ressalta-se que nas notas fiscais de saídas dos bens desse item foi informado no campo “Dados Complementares” que a não incidência do ICMS estaria amparada pelo “art. 3º, inciso XIII do Decreto nº 1980, de 21/12/07”. No entanto, esse ato normativo não diz respeito à legislação tributária mineira.

Independente do dispositivo citado nas notas fiscais, o que se tem é que as saídas ocorreram sem tributação do ICMS, a título de transferência de bem do ativo imobilizado, cujas datas de aquisição, constantes nas notas fiscais de entrada dos referidos bens, são superiores a 12 (doze) meses, o que determina a não incidência do imposto nos termos do art. 5º, inciso XII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

XII - a saída de bem integrado ao ativo permanente, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, após o uso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

normal a que era destinado, exceto nas seguintes hipóteses:

(...)

Em seu Recurso, a Recorrente defende a incorreção do estorno do crédito sustentado pelos mesmos argumentos em relação às saídas em comodato.

Dessa forma, vale aqui também o mesmo posicionamento defendido para manutenção das exigências, haja vista a disposição literal do inciso XII do art. 5º, do RICMS/02.

Correto, pois, é o estorno dos créditos efetuado nos termos do disposto no art. 66, § 3º, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

(...)

III - na hipótese de alienação, **transferência**, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apropriação, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo;

(...) (Grifou-se)

Em consonância, como as saídas foram amparadas por não incidência e não houve a cessação do aproveitamento do crédito, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Guilherme Henrique Baeta da Costa e Luciana Mundim de Mattos Paixão que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas às saídas em comodato, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participou do julgamento, além das signatárias e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora designada**

D