

Acórdão: 22.263/16/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000438277-54  
Impugnação: 40.010140587-82  
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 - COMODATO – Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, posteriormente cedidos em comodato. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III, da Parte Geral do RICMS/02.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do ICMS, relativos a bens de uso e consumo indevidamente lançados no campo 71 (Outros Créditos) da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) - Modelo 1 - no mês de maio de 2011.

Exigência de ICMS, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente feito, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal - nº 10.000015943.27 (fl. 02);
- Auto de Infração (fls. 06/07);
- Relatório Fiscal (fls. 08/09);
- Anexo 1: cópia reprográfica da DAPI relativa ao mês 05/11 (fl. 11);
- Anexo 2: cópia reprográfica do respectivo registro na Escrituração Fiscal Digital (EFD) da Autuada (fl. 13);
- Anexo 3: Termo de Intimação (fl. 15);
- Anexo 4: cópias reprográficas das notas fiscais de entrada que ensejaram o aproveitamento dos respectivos créditos (fls. 17/101);
- Anexo 5: planilha, em formato excel, apresentada pela Autuada (fls. 103/110);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 6: cópia reprográfica da correspondência enviada pela Autuada em resposta às intimações fiscais (fls. 112/117);

- Anexo 7: Demonstrativo do crédito tributário (fl. 119).

### **Da Impugnação**

A Autuada apresenta Impugnação às fls. 122/134, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, destaca que, quando intimada a prestar esclarecimentos acerca dos créditos em questão, informou ao Fisco que os valores apropriados referiam-se a mercadorias que, a despeito de terem sido adquiridas para uso ou consumo, foram posteriormente vendidas com débito do imposto.

Neste sentido, esclarece que os créditos relativos às mencionadas mercadorias não foram originalmente apropriados, haja vista a intenção de destiná-las a uso e consumo do estabelecimento. Todavia, assevera que tais mercadorias foram posteriormente comercializadas com débito do imposto, razão pela qual apropriou-se dos créditos correspondentes, em cumprimento ao princípio da não cumulatividade.

Para fundamentar sua conduta, menciona o disposto no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, em Consulta de Contribuinte respondida pela Superintendência de Tributação, bem como na regra contida no § 2º do art. 70 do Regulamento do ICMS.

Nesta perspectiva, ressalta que elaborou a planilha constante do Anexo 5 do Auto de Infração, de sorte a demonstrar a correspondência entre as notas fiscais de aquisição dos produtos e as respectivas notas fiscais de saída tributada (*compact disc* de fl. 154), conforme exemplo transcrito em sua peça de defesa.

Ao final, pede seja julgado improcedente o lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece aos autos e, em manifestação fiscal de fls. 158/166, refuta as alegações apresentadas pela Impugnante.

De início, registra que, ao contrário do que foi afirmado em sede de Impugnação, as mercadorias em questão não foram vendidas, mas sim remetidas em comodato aos clientes da Autuada.

Para comprovar sua afirmação, demonstra que, no campo “Informações Complementares” das próprias notas fiscais emitidas pela Impugnante, consta a expressão: “REM.MAT. APLIC. EM COMODATO”.

Demais disso, após prestar esclarecimentos sobre o trabalho desenvolvido, reitera que não procede a alegação segundo a qual os referidos produtos foram comercializados.

Cita, para exemplificar, a Nota Fiscal nº 199.187, mencionada pela Impugnante dentre os documentos acorbertadores das operações supostamente tributadas. Com base na cópia do respectivo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), transcrito na manifestação fiscal, destaca que tal documento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal apresenta, como natureza da operação “outras saídas de mercadorias” (e não *venda de mercadorias*), dele constando ainda a expressão acima referida, alusiva ao comodato.

Ao final, pede pela manutenção do feito fiscal.

### **DECISÃO**

Consoante relatado acima, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no mês de maio de 2011, provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

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

Prevê o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, da Constituição da República que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegure ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I da mesma lei, postergou esse direito para janeiro de 2020, conforme rezam os dispositivos legais 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

### 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;**

(...) (negritou-se)

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.

Neste particular, por sinal, não há dissenso entre o entendimento da Impugnante e a posição da Fiscalização.

Com efeito, ciente das restrições legais ao aproveitamento de tais créditos, a própria Impugnante assevera que não se creditou dos respectivos valores quando da aquisição dos materiais, somente o fazendo posteriormente, após efetivada a sua saída do estabelecimento.

Com relação à disciplina legal aplicável às remessas de bens em comodato, cumpre salientar que trata-se de hipótese de não incidência do imposto, consoante previsto no inciso XVI do art. 7º do RICMS, a saber:

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

XVI - a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no § 6º;

(...)

Nesta perspectiva, tendo presente tratar-se de saída não alcançada pela incidência do imposto, a legislação veda o aproveitamento dos créditos referentes à entrada de bens cuja saída posterior se dê ao amparo do contrato de comodato, consoante se depreende do dispositivo abaixo transcrito:

### RICMS/02

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;

(...)

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 comodato, posição esta refutada pela Autuada.

Cabe assinalar, de plano, que assiste razão ao Fisco.

Conforme detalhado na manifestação fiscal, em que pese a alegação da Impugnante de que teria havido uma efetiva venda das mercadorias em questão, os próprios documentos fiscais por ela emitidos denotam situação diversa.

Em primeiro lugar, nas notas fiscais em questão consta, no campo destinado à indicação do Código Fiscal de Operações e Prestações, o CFOP “5.949” (*Outras saídas de mercadoria ou prestação de serviço não especificado*), o qual é reservado pela legislação, nos termos do disposto na Parte 2 do Anexo V do Regulamento do ICMS, para classificar “as outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificados nos códigos anteriores”, não se amoldando, portanto, aos casos de venda de mercadorias adquiridas de terceiros.

Além disso, como bem ressaltado pela Fiscalização, a Impugnante também faz constar dos referidos documentos fiscais, no campo destinado a indicar a natureza da operação, a expressão “Outra saída de mercadoria”, fato este que guarda coerência com o CFOP por ela utilizado, em que pese não se coadunar com a alegação de que teria havido a efetiva venda dos materiais (conexões utilizadas na instalação do gás comercializado pela Impugnante).

Como se não bastasse, cumpre destacar a inclusão da expressão “REM.MAT. APLIC. EM COMODATO” no campo “Informações Complementares” das notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, o que, a toda evidência, não se coaduna com a tese por ela defendida.

Em suma, conquanto afirme ter efetivamente vendido os referidos materiais, o fato é que as informações apostas pela própria Impugnante nos seus documentos fiscais convergem para a conclusão esposada pela Fiscalização, a saber, de que se trata de saída ocorrida ao amparo do contrato de comodato. Assim sendo, por se tratar de hipótese de não incidência do ICMS, reputam-se incorretamente apropriados os créditos relativos à entrada dos citados bens, não obstante haja sido efetuado o respectivo destaque do imposto.

Convém registrar, por oportuno, que o destaque do ICMS, quando indevido, não tem o condão de legitimar o aproveitamento de eventuais créditos relativos à entrada dos produtos cuja tributação se deu sem amparo na legislação de regência do tributo.

Com efeito, sendo incorreto o destaque e correspondente recolhimento do imposto, assiste ao Contribuinte o direito de pleitear a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de ICMS, desde que observadas as disposições legais aplicáveis à matéria (arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, assim, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado às fls. 118/119 dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Raphael Nóbrega de Andrade e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 23 de agosto de 2016.**

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