

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 6.031/26/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004098360-26
Recurso de Revisão: 40.060160408-77
Recorrente: Claro S.A.
IE: 001011713.00-44
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/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 crédito de ICMS lançados na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) do mês de janeiro de 2020, relativo a valor constante no creditamento do Registro E111 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma vez não configurada a hipótese prevista no § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, vigente no período autuado, de acordo com o qual o contribuinte tem direito ao crédito do ICMS retido por substituição tributária na entrada de mercadorias quando não as destinar à comercialização.

Registra a Fiscalização que o valor creditado extemporaneamente em janeiro de 2020 refere-se a valores de ICMS/ST recolhido antecipadamente na entrada de mercadorias no estabelecimento da empresa, no período de dezembro de 2014 a julho de 2018.

Sustenta a Fiscalização que a alegação da Autuada de saídas de mercadorias amparadas pelo comodato não procede, não configurando a hipótese prevista no § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, tendo em vista a comprovação da ausência dos requisitos essenciais ao instituto do comodato, ou seja, demonstrou-se a transferência de propriedade jurídica do bem e a onerosidade das operações. Logo, as mercadorias foram destinadas à comercialização.

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

Da Sessão de Julgamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.362/25/3ª, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG.

Do Recurso de Revisão

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 1.114/1.124.

Afirma que a decisão recorrida revelar-se-ia divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

a) “ausência de comprovação da conduta dolosa do contribuinte para viabilizar o lançamento de ofício nos termos do art. 149, VII, do CTN”: Acórdãos nºs 23.479/23/2ª e 24.791/23/3ª;

b) “não incidência do ICMS sobre a ‘venda’ de bens do ativo permanente da empresa”: Acórdãos nºs 24.043/22/1ª e 25.316/25/3ª.

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

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, no Parecer de págs. 1.287/1.302, 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.

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 legal, 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.

Feitas essas breves observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Dos Acórdãos nºs 23.479/23/2ª e 24.791/23/3ª

A Recorrente relata que a Câmara Julgadora teria afirmado que, *“justamente por ser uma norma de caráter antielisivo, a desconconsideração não se aplica aos casos de dolo, fraude ou simulação, que, por seu caráter ilícito, ensejam diretamente o lançamento de ofício previsto no art. 149, inciso VII, do CTN”*, isto é, no entender do acórdão recorrido, não haveria necessidade de indicação expressa, no ato do lançamento, da adoção do lançamento de ofício, visto que este seria automaticamente subentendido nas hipóteses em que verificada a desconconsideração de um negócio jurídico associada à ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

Ressalta, porém, que, de maneira oposta, diversas decisões deste E. Conselho reconheceriam, expressamente, que a acusação de eventual prática de conduta dolosa, fraudulenta ou simulada deve ser expressamente ventilada no Auto de Infração, inclusive com apresentação de prova robusta que evidencie a suposta abusividade.

Cita, nesse sentido, o Acórdão nº 23.479/23/2ª (paradigma nº 01), no qual a 2ª Câmara de Julgamento teria concluído, expressamente, que a manutenção de desconconsideração de negócio jurídico desacompanhada do devido procedimento só poderia ser convalidada caso, no Auto de Infração, houvesse *“comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*, com indicação expressa do caráter doloso, oportunidade em que apresenta quadro comparativo das decisões confrontadas.

Acrescenta que, nesse mesmo sentido, a 3ª Câmara de Julgamento, no Acórdão nº 24.791/23/3ª (paradigma nº 02), também teria consignado que a desconconsideração do negócio jurídico só seria prescindível quando o Fisco *“demonstrar que houve operações simuladas realizadas entre a Autuada e os estabelecimentos distribuidores”*, o que, evidentemente, não teria ocorrido na presente situação, em que a Fiscalização sequer mencionaria, no lançamento, a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, conforme excertos juntados de ambas as decisões.

Segundo a Recorrente, o que se verifica seria a incorreção do lançamento ora em discussão, pois o lançamento tributário, dotado de vinculação administrativa plena, reger-se-ia pelo princípio da motivação, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e demandaria clara demonstração da materialidade tributável, da legislação aplicável e da fundamentação coincidente com a infração imputada, conforme o art. 89, incisos IV e V, c/c os arts. 92 e 119 do RPTA, que determinam a necessidade de pertinência do escopo probatório e da fundamentação legal invocada com a infração que se diz cometida.

Enfatiza, nessa linha, que toda a documentação que fundamenta a autuação deveria ser apresentada pelo Fisco no momento da lavratura do Auto de Infração, de modo que, não tendo a Fiscalização sequer mencionado a existência de dolo na conduta da contribuinte – e, por decorrência lógica, apresentado comprovação de sua ocorrência –, não haveria como se pretender sua caracterização em momento posterior, sob pena de violação ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Conclui, desse modo, que, não tendo havido comprovação ou sequer menção do dolo na prática do contribuinte, e considerando que o ônus probatório da

autuação incumbe ao Fisco, não haveria como se entender pela existência de dolo apto a convalidar a alteração de critério jurídico promovida pela decisão recorrida.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Ressalte-se que, apesar das especificidades de cada caso concreto, em todas as decisões consta a afirmação no sentido de que o procedimento específico da “desconsideração do negócio jurídico” não se aplica aos casos envolvendo dolo, fraude ou simulação, nos termos do parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.479/23/2ª (PARADIGMA)

DAS PRELIMINARES

(...)

LADO OUTRO, OS COOBRIGADOS TAMBÉM QUESTIONAM A VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, POR FALTA DE OBEDIÊNCIA DO ART. 83 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

QUESTIONAM, NESSE SENTIDO, O FATO DE QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO EFETUOU A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, PRINCIPALMENTE EM RELAÇÃO A PESSOA DOS COOBRIGADOS, TERCEIROS NA RELAÇÃO.

MAIS UMA VEZ, SEM RAZÃO OS IMPUGNANTES.

(...)

INSTA TRANSCREVER O DISPOSITIVO EM QUESTÃO:

(...)

COMO ALEGADO, O FISCO NÃO EFETUOU O PROCEDIMENTO DE DESCONSIDERAÇÃO OS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS DA EMPRESA, APESAR DE TER MENCIONADO A OCORRÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO NESSES TERMOS.

ENTRETANTO, TAL FATO NÃO OBSTA O LANÇAMENTO EM QUESTÃO, HAJA VISTA QUE O PROCEDIMENTO NÃO SE APLICA A ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS EM QUE SE COMPROVA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, NOS TERMOS DO § 7º DO ART. 83, TRANSCRITO.

VEJA-SE QUE TODA A GÊNESE DO LANÇAMENTO, CONSTANTE DO RELATÓRIO FISCAL, É DE QUE AS EMPRESAS, DE UM MESMO GRUPO, **“FOI FRAUDULENTAMENTE DIVIDIDO EM DIVERSOS ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS, (...) DESSA FORMA, TAIS EMPRESAS, ENQUADRADAS INDEVIDAMENTE NO SIMPLES NACIONAL, VÊM RECOLHENDO VALORES SIGNIFICATIVAMENTE MENORES DE ICMS (...)”** (GRIFOU-SE).

CONCLUI-SE QUE, EM RELAÇÃO À DESCONSIDERAÇÃO DO ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO, **O PROCEDIMENTO EXECUTADO PELA FISCALIZAÇÃO FOI CONSUBSTANCIADO NA OCORRÊNCIA DA**

SIMULAÇÃO, ACRESCIDA DE DOLO, DA FRAUDE INTENCIONADA EM SUBTRAIR TRIBUTO, NOS MOLDES DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

(...)

REJEITAM-SE, POIS, AS PREFACIAIS ARGUIDAS.

(...) (DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 24.791/23/3ª (PARADIGMA)

DA PRELIMINAR

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A IMPUGNANTE REQUER QUE SEJA DECLARADO NULO O AUTO DE INFRAÇÃO, EM RAZÃO DE ALEGADOS VÍCIOS NO LANÇAMENTO.

(...)

QUANTO À ALEGAÇÃO DE QUE A FISCALIZAÇÃO DESCONSIDEROU OS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS DA AUTUADA SEM SEQUER INTIMAR O SUJEITO PASSIVO A PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR PROVAS QUE JULGAR NECESSÁRIAS, **O PRESENTE TRABALHO FISCAL NÃO É CASO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, PREVISTO NO ART. 205 E 205-A DA LEI Nº 6.763/75** E REGULAMENTADO PELO ART. 83 E SEQUINTE DO RPTA, CONFORME RESTARÁ DEMONSTRADO NA ANÁLISE DO MÉRITO.

OS PROCEDIMENTOS DE INTIMAÇÃO FISCAL CITADOS PELA DEFESA DEVERÃO SER CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO EM TRABALHOS FISCAIS QUE ENVOLVAM A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, O QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS, SENDO DESNECESSÁRIO, PORTANTO, TAIS PROCEDIMENTOS.

(...)

REJEITA-SE, POIS, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE 01/05/18 A 31/12/21, CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (ICMS/DIFAL), INCIDENTE EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO, ESTABELECIDOS NO ESTADO DE MINAS GERAIS.

(...)

EXIGE-SE O ICMS/DIFAL E A MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

CONSTA DOS AUTOS QUE A AUTUADA, ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, EXERCE A ATIVIDADE ECONÔMICA DE 'COMÉRCIO ATACADISTA DE OUTROS EQUIPAMENTOS E ARTIGOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE'.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APRESENTA-SE COM NOME FANTASIA ROYAL PRESTIGE, SENDO UMA EMPRESA MULTINACIONAL DISTRIBUIDORA DE UMA LINHA DE UTENSÍLIOS DE COZINHA, CUTELARIA E TALHERES DE ALTA PERFORMANCE.

CABE, INICIALMENTE, INFORMAR COMO SE DEU A IRREGULARIDADE PERPETRADA PELA AUTUADA, CONFORME TRECHOS TRANSCRITOS DO RELATÓRIO FISCAL E MANIFESTAÇÃO FISCAL:

(...)

CABE ESCLARECER, DE INÍCIO, QUE, **COMO SE TRATA DE OPERAÇÕES SIMULADAS, NÃO É CASO DE DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO**, PREVISTO NO ART. 205 E 205-A DA LEI Nº 6.763/75 E REGULAMENTADO PELO ART. 83 E SEQUENTES DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08. CONFIRA-SE:

(...)

COMO DEIXA CLARO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75, TRANSCRITO NO § 7º DO ART. 83 DO RPTA, QUANDO VERIFICADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, NÃO É NECESSÁRIA A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, UMA VEZ QUE OS NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS, POR SE TRATAR DE ILÍCITOS TÍPICOS (EVASÃO FISCAL), NÃO SE ENQUADRAM NA NORMA CONTIDA NO ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN.

DESSE MODO, A FISCALIZAÇÃO NÃO PRECISA DESCONSIDERAR O NEGÓCIO SIMULADO, BASTANDO A ELA DEMONSTRAR QUE HOVE OPERAÇÕES SIMULADAS REALIZADAS ENTRE A AUTUADA E OS ESTABELECIMENTOS DISTRIBUIDORES, COM A FINALIDADE DE REDUZIR PARCELA DO IMPOSTO DEVIDO, CONFORME RESTARÁ DEMONSTRADO NA DISCUSSÃO DOS PRESENTES AUTOS.

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 25.362/25/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

NO ENTANTO, COMO SE DEPREENDE DA LEITURA DO **PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75** E DO § 7º DO ART. 83 DO RPTA, JUSTAMENTE POR SER UMA NORMA DE CARÁTER ANTELISIVO, A DESCONSIDERAÇÃO NÃO SE APLICA AOS CASOS **DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO**, QUE, POR SEU CARÁTER ILÍCITO, ENSEJAM DIRETAMENTE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO PREVISTO NO ART. 149, INCISO VII, DO CTN:

(...)

(GRIFOU-SE)

Cabe lembrar que a presente autuação se refere a aproveitamento indevido de crédito de ICMS lançados na DAPI do mês de janeiro de 2020, relativo a valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constante no creditamento do Registro E111 da EFD, uma vez não configurada a hipótese prevista no § 8º do art. 66 do RICMS/02 vigente no período autuado, de acordo com o qual o contribuinte tem direito ao crédito do ICMS retido por substituição tributária na entrada de mercadorias quando não as destinar à comercialização (aparelhos celulares supostamente destinados a comodato, no presente caso).

De acordo com a decisão recorrida, a alegação da Autuada/Recorrente de saídas de mercadorias amparadas pelo comodato não procede, não configurando a hipótese prevista no § 8º do art. 66 do RICMS/02, tendo em vista a comprovação da ausência dos requisitos essenciais ao instituto do comodato, ou seja, demonstrou-se a transferência de propriedade jurídica do bem e a onerosidade das operações, vale dizer, as mercadorias foram destinadas à comercialização, não ensejando, portanto, o direito ao crédito estabelecido no dispositivo legal retrocitado.

Contrariamente à afirmação da Recorrente, desde a análise das prefaciais arguidas, até a sua conclusão quanto ao mérito propriamente dito, a Câmara *a quo* utilizou provas fáticas contidas no Relatório Fiscal para aprovar o presente lançamento.

Especificamente em relação à preliminar analisada, a Câmara *a quo* foi enfática ao afirmar que “*o presente lançamento decorre da constatação de conduta dolosa da Autuada, que agiu com propósito de simular a ocorrência de saídas em comodato, com o objetivo de evitar a ocorrência do fato gerador, qual seja, um contrato de compra e venda de aparelhos diversos*”, isto é, que o caso dos autos não se enquadra nas hipóteses de “desconsideração de negócio jurídico”, tratando-se de infração que enseja o lançamento de ofício, exatamente como realizado pela Fiscalização.

Portanto, apesar de o Relatório Fiscal não ter feito menção literal aos termos “dolo, fraude ou simulação”, todas as provas e os aspectos legais nele inseridos eram no sentido da descaracterização dos alegados comodatos, permitindo à Câmara *a quo* a conclusão de que houve simulação de “ocorrência de saídas em comodato”.

Não houve “violação ao contraditório e à ampla defesa”, como sustentando pela Recorrente, pois a Câmara *a quo* examinou detidamente todos os seus argumentos preliminares, especialmente quanto à nulidade do lançamento, por hipotética ofensa ao disposto no art. 116, parágrafo único, do CTN. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.362/25/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

DA PRELIMINAR

SUSTENTA A IMPUGNANTE QUE, DA ANÁLISE DO RELATÓRIO FISCAL, VERIFICA-SE QUE **O AUDITOR SE VALEU DA APLICAÇÃO EQUIVOCADA, DATA MÁXIMA VÊNIA, DO “PRINCÍPIO DA REALIDADE SOBRE A FORMA”**, PARA DESCONSIDERAR O NEGÓCIO JURÍDICO FIRMADO ENTRE A EMPRESA E SEUS CLIENTES E, A PARTIR DISSO, CONSTATAR A SUPOSTA DESCARACTERIZAÇÃO DO INSTITUTO DO COMODATO, A ENSEJAR A LAVRATURA DA AUTUAÇÃO.

ASSEVERA QUE, AO ASSIM PROCEDER, CONTUDO, A FISCALIZAÇÃO, **DESCONSTITUÍDA DE QUALQUER PROVA**

REVELADORA DE “FINALIDADE DE DISSIMULAÇÃO” NO NEGÓCIO JURÍDICO FIRMADO PELO CONTRIBUINTE, PARA ALÉM DE DESCONSIDERAR A AUTONOMIA DA VONTADE DAS PARTES, VIOLA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN, INCORRENDO, VIA DE CONSEQUÊNCIA, EM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

DIZ QUE, DE FATO, A ÚNICA HIPÓTESE PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA CAPAZ DE ENSEJAR DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO PELA AUTORIDADE FISCAL, DECORRE DA SUA CELEBRAÇÃO **“COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO OU A NATUREZA DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA”**, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN.

(...)

FALA QUE, NO CASO CONCRETO, PARA QUE A AUTORIDADE TRIBUTÁRIA PUDESSE DESCONSIDERAR, COM ÊXITO, OS CONTRATOS OBJETOS DA AUTUAÇÃO, **SERIA PRECISO QUE ELA INDICASSE CONDUTAS OBJETIVAS QUE DEMONSTRASSEM QUE A IMPUGNANTE NUNCA PRETENDEU CEDER SEUS ITENS EM COMODATO**, MAS, NA REALIDADE, CELEBRAR UM CONTRATO DE COMPRA E VENDA, MAS NÃO FOI ASSIM QUE PROCEDEU A FISCALIZAÇÃO.

(...)

CONCLUI QUE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA FOI INCAPAZ DE COMPROVAR A SUPOSTA DISSIMULAÇÃO DO FATO GERADOR DO TRIBUTO PELO CONTRIBUINTE, PADECENDO, POIS, DE VÍCIO MATERIAL APTO A CONDUZIR À NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

(...)

AO FINAL, **ALEGA RESTAR COMPROVADO QUE O AUTO DE INFRAÇÃO ORA IMPUGNADO NÃO CUMPRIU COM O ENCARGO PROBATÓRIO NECESSÁRIO À DEFINIÇÃO DO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.** AINDA, NÃO HOUE A DEVIDA COMPROVAÇÃO DE INDÍCIOS DE SIMULAÇÃO NAS OPERAÇÕES PRATICADAS PELA IMPUGNANTE, CIRCUNSTÂNCIA QUE RETRATA A NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL.

(...)

NO ENTANTO, **COMO SE DEPREENDE DA LEITURA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75 E DO § 7º DO ART. 83 DO RPTA, JUSTAMENTE POR SER UMA NORMA DE CARÁTER ANTIELISIVO, A DESCONSIDERAÇÃO NÃO SE APLICA AOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, QUE, POR SEU CARÁTER ILÍCITO, ENSEJAM DIRETAMENTE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO PREVISTO NO ART. 149, INCISO VII, DO CTN:**

(...)

COMO RESTARÁ DEMONSTRADO DE FORMA MAIS DETALHADA NO TÓPICO DESSE ACÓRDÃO RELATIVO AO MÉRITO, O PRESENTE LANÇAMENTO DECORRE DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DE

ICMS/ST APROPRIADOS NOS TERMOS DO ART. 66, §8º DO RICMS/02, DE ACORDO COM O QUAL O CONTRIBUINTE TEM DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA ENTRADA DE MERCADORIAS QUANDO NÃO AS DESTINAR À COMERCIALIZAÇÃO, TENDO EM VISTA, NO CASO, **RESTARAM DESCARACTERIZADAS ÀS SAÍDAS A TÍTULO DE COMODATO, UMA VEZ QUE AS MERCADORIAS NÃO RETORNARAM E O NEGÓCIO SE REVESTIA DE ONEROSIDADE.**

ASSIM, COMO SE VERÁ, **O PRESENTE LANÇAMENTO DECORRE DA CONSTATAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA DA AUTUADA, QUE AGIU COM PROPÓSITO DE SIMULAR A OCORRÊNCIA DE SAÍDAS EM COMODATO, COM O OBJETIVO DE EVITAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, QUAL SEJA, UM CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE APARELHOS DIVERSOS.**

DESSE MODO, **NÃO SE ESTÁ AQUI DIANTE DE UMA HIPÓTESE DE DESCONSIDERAÇÃO, MAS SIM DE UMA INFRAÇÃO QUE ENSEJA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO, EXATAMENTE COMO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO.**

NESTE CENÁRIO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APLICAÇÃO DO PROCEDIMENTO PREVISTO NOS ARTS. 205 E 205-A DA LEI Nº 6.763/75 C/C ARTS. 83 A 84-A DO RPTA, RELATIVOS À DESCONSIDERAÇÃO, RESTANDO CORRETO A ADOÇÃO DIRETA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, COMO REALIZADO PELO FISCO.

ADEMAIS, O AUTO DE INFRAÇÃO CONTÉM OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS E SUFICIENTES PARA QUE SE DETERMINE, COM SEGURANÇA, A NATUREZA DAS INFRAÇÕES. AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES APLICADAS ENCONTRAM-SE LEGALMENTE EMBASADAS. TODOS OS REQUISITOS FORAM OBSERVADOS, FORMAIS E MATERIAIS, IMPRESCINDÍVEIS PARA A ATIVIDADE DO LANÇAMENTO, PREVISTOS NOS ARTS. 85 A 94 DO RPTA.

AS DEMAIS ALEGAÇÕES DA DEFESA REFEREM-SE AO MÉRITO E ASSIM SERÃO ANALISADAS.

REJEITA-SE, POIS, A NULIDADE ARGUIDA.

(...)

(DESTACOU-SE)

Assim, como já destacado, baseando-se em provas carreadas aos autos, ao analisar ao prefacial acima a Câmara *a quo* concluiu que “***o presente lançamento decorre da constatação de conduta dolosa da Autuada, que agiu com propósito de simular a ocorrência de saídas em comodato, com o objetivo de evitar a ocorrência do fato gerador, qual seja, um contrato de compra e venda de aparelhos diversos***”, isto é, que o caso dos autos não se enquadra nas hipóteses de “desconsideração de negócio jurídico”, tratando-se de infração que enseja o lançamento de ofício, exatamente como realizado pela Fiscalização.

Na parte meritória, a Câmara *a quo*, como já havia ressaltado em seu tópico preliminar, apenas reforçou o seu entendimento, com base nos elementos contidos nos autos, de que houve simulação de ocorrência de saídas em comodato.

Apesar de serem compreensíveis argumentos em sentido contrário a toda e qualquer decisão, as questões fático-probatórias são impróprias para a caracterização de divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária.

Conclui-se, portanto, como já afirmado, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Dos Acórdãos nºs 24.043/22/1ª e 25.316/25/3ª

A Recorrente afirma que a reforma do *decisum* seria medida impositiva também pela divergência acerca da não incidência do imposto estadual sobre operações de alienação de bens do ativo imobilizado da empresa, na medida em que o acórdão recorrido, sem maiores detalhes, concluiu que “*restou demonstrado nos presentes autos que referidos aparelhos são objetos de compra e venda. Assim, não pertencentes, portanto, ao ativo imobilizado da Autuada, não havendo que se falar em não-incidência do ICMS, conforme art. 5º, inciso XII, do RICMS/02*”, ou seja, teria entendido a Câmara *a quo* que, havendo venda do bem, este não poderia ter feito parte do ativo imobilizado da empresa.

Contudo, a seu ver, tal entendimento destoaria do pacífico posicionamento das Câmaras deste E. Conselho no sentido de que seria plenamente admissível a venda de bem de ativo imobilizado, sobre o qual incidiria ICMS apenas se a imobilização não tivesse ocorrido ao menos 12 (doze) meses antes da alienação.

Assim, no seu entender, considerando-se o entendimento consolidado do próprio CCMG, a incidência de ICMS sobre saída de bem do ativo imobilizado seria aquela na qual o bem não tenha sido imobilizado nos últimos 12 (doze) meses (art. 7º, inciso XI, da Lei nº 6.763/75), aspecto que não teria sido analisado pelo Fisco ou pelo acórdão recorrido, pouco importando se a saída assume caráter gratuito ou oneroso, conforme cotejo decisório que relaciona.

Argumenta, nesse sentido, que seria inquestionável o desacerto da decisão recorrida, pois, mesmo que se considerasse que referidos bens fossem objeto de compra e venda, isso não afastaria, por si só, a condição pretérita de ativo imobilizado, nem atrairia automaticamente a incidência do ICMS, conforme afirmam os paradigmas, pois o art. 5º, inciso XII, do RICMS/02 seria categórico ao estabelecer a não incidência do ICMS sobre a saída de bem do ativo permanente, sem qualquer ressalva quanto à onerosidade da operação, e a jurisprudência deste Conselho exigiria, para afastar essa regra, a demonstração de que o bem permaneceu imobilizado por menos de 12 (doze) meses, o que não teria sido sequer cogitado na decisão recorrida.

Dessa forma, na sua visão, considerando que todas as operações que deram origem ao crédito glosado dizem respeito a saídas de bens integrados ao ativo permanente, não haveria que se cogitar a incidência do imposto, ainda que referidas saídas fossem a título de venda.

Conclui, mais uma vez, que estando demonstrado o cabimento do recurso de revisão e o desacerto do acórdão recorrido nos pontos de divergência, imperativa seria a adoção do entendimento esposado nas decisões paradigmáticas.

Contudo, em que pesem os seus argumentos, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Esclareça-se, nesse sentido, que a autuação relativa ao Acórdão nº 24.043/22/1ª (paradigma nº 01) referia-se à constatação de que o sujeito passivo, inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado como substituto tributário, estabelecido no Estado do Paraná, deixou de recolher o ICMS/ST, no período de 2016 a 2019, referente às vendas de veículos de seu ativo imobilizado (Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 6.551), com menos de 12 (doze) meses de imobilização, para concessionárias estabelecidas em Minas Gerais.

As exigências correspondiam ao ICMS/ST apurado, à Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I, e à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao Acórdão nº 25.316/25/3ª (paradigma nº 02), a autuação versava sobre a constatação fiscal, mediante informações obtidas junto à empresa autuada, ao Departamento Estadual de Trânsito de Minas Gerais (Detran/MG) e aos fornecedores, de que o contribuinte promoveu, no período de abril de 2018 a maio de 2022, saídas de veículos imobilizados, antes de decorridos 12 (doze) meses das respectivas datas de aquisição junto à montadora, deixando de emitir documentos fiscais e de recolher o imposto devido ao Estado de Minas Gerais, nos termos dos arts. 430 a 432 do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da mesma lei.

As decisões supracitas aprovaram os respectivos lançamentos, observando a legislação específica aplicável a cada processo, pelo fato de ter havido comercialização dos bens (veículos automotores) antes de decorridos 12 (doze) meses de sua imobilização, hipótese em que não se aplica a não incidência do ICMS estabelecida no art. 7º, inciso XI, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 5º, inciso XIII, do RICMS/02, no ato da saída subsequente.

Portanto, em ambas as decisões, as exigências fiscais referiam-se ao ICMS incidente sobre a saída subsequente do próprio bem inicialmente imobilizado e posteriormente comercializado, em prazo inferior a doze meses de sua imobilização.

Não é este, entretanto, o caso dos autos.

Cabe lembrar, nesse sentido, que a presente autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS lançados na DAPI do mês de janeiro de 2020, relativo a valor constante no creditamento do Registro E111 da EFD, uma vez não configurada a hipótese prevista no § 8º do art. 66 do RICMS/02, vigente no período autuado, de acordo com o qual o contribuinte tem direito ao crédito do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS retido por substituição tributária na entrada de mercadorias quando não as destinar à comercialização.

RICMS/02

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:

(...)

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.

(...) (Destacou-se)

Portanto, a Recorrente somente poderia recuperar o valor do ICMS/ST retido no momento da aquisição dos aparelhos celulares, sob a forma de crédito, se estes não fossem objeto de comercialização posterior (ocorrência efetiva do fato gerador presumido do ICMS/ST).

Porém, como visto anteriormente, as alegadas saídas em comodato foram descaracterizadas pelo Fisco, ou seja, de acordo com a acusação fiscal, acatada pela Câmara *a quo*, tais bens foram destinados à comercialização.

Por consequência, foi aprovada a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, por estar em desacordo com o dispositivo legal acima (art. 66, § 8º, do RICMS/02), inexistindo, porém, qualquer exigência sobre a saída dos bens propriamente ditas.

A citação feita na decisão ao art. 5º, inciso XIII, da Lei nº 6.763/75 foi no sentido de que “*restou demonstrado nos presentes autos que referidos aparelhos são objetos de compra e venda. Assim, não pertencentes, portanto, ao ativo imobilizado da Autuada, não havendo que se falar em não-incidência do ICMS, conforme art. 5º, inciso XII, do RICMS/02*” (destacou-se), devendo-se reiterar que inexistente qualquer exigência sobre as saídas dos aparelhos propriamente ditas, especialmente pelo fato de se tratar de aparelhos adquiridos com retenção antecipada do ICMS/ST.

É o que se depreende, em apertada síntese, da decisão recorrida, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 25.362/25/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

DO MÉRITO

(...)

VERIFICA-SE QUE O TRABALHO FISCAL TRATA DA VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITO DE ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APROPRIADO NO REGISTRO E111 NO MÊS 01/2020 COM CÓDIGO DE AJUSTE MG029999.

(...)

DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL UTILIZADA PELA AUTUADA PARA A REALIZAÇÃO DO CRÉDITO EXTEMPORÂNEO DE ICMS/ST ESTÁ INSCULPIDA NO CITADO ART. 66 § 8º, DA PARTE GERAL DO RICMS/02, OU SEJA, OS BENS QUE ANTES FORAM ADQUIRIDOS PARA REVENDA PASSARAM A COMPOR O ATIVO IMOBILIZADO DA EMPRESA, **DESTA FORMA, A POSTERIOR NÃO COMERCIALIZAÇÃO É REQUISITO ESSENCIAL PARA ENSEJAR DIREITO AO CRÉDITO PRETENDIDO.**

(...)

DEFENDE QUE, **COMO CONSEQUÊNCIA LÓGICA DO FALSEAMENTO DO INSTITUTO DO COMODATO, HOUE, NA REALIDADE, DESTINAÇÃO DO BEM À COMERCIALIZAÇÃO.**

(...)

CONCLUI A FISCALIZAÇÃO QUE A OPÇÃO DA CLARO EM DENOMINAR AS OPERAÇÕES COMO COMODATO E CLASSIFICAR OS BENS COMO INTEGRANTES DE ATIVO PERMANENTE, FAZ PARTE DE UMA ESTRATÉGIA QUE TEM COMO ÚNICO PROPÓSITO AFASTAR O PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO, UMA VEZ QUE **AS OPERAÇÕES DE CESSÃO DOS APARELHOS REALIZADAS PELA CLARO E AQUI DISCUTIDAS NÃO PODEM SER CLASSIFICADAS COMO COMODATO, MAS SIM COMERCIALIZAÇÃO, AFASTANDO QUALQUER POSSIBILIDADE DE CRÉDITO PELA AUTUADA.**

(...)

SUSTENTA A FISCALIZAÇÃO QUE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS AMPARADAS PELO COMODATO NÃO PROCEDE, NÃO CONFIGURANDO HIPÓTESE PREVISTA NO § 8º DO ART. 66 DA PARTE GERAL DO RICMS/02, TENDO EM VISTA A COMPROVAÇÃO DA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS ESSENCIAIS AO INSTITUTO DO COMODATO, OU SEJA, DEMONSTROU-SE A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE JURÍDICA DO BEM E A ONEROSIDADE DAS OPERAÇÕES. **LOGO, AS MERCADORIAS FORAM DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO.**

RAZÃO ASSISTE À FISCALIZAÇÃO, COMO SE VERÁ.

(...)

CONTUDO, NO CASO EM EXAME A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS ELEMENTOS QUE COMPROVAM A ONEROSIDADE E, TAMBÉM, QUE OS BENS NÃO SÃO DEVOLVIDOS À AUTUADA AO FINAL DOS PRAZOS ESTIPULADOS NOS CONTRATOS, **RESTANDO, PORTANTO, DESCARACTERIZADAS AS SAÍDAS A TÍTULO DE COMODATO E CORRETO O ESTORNO DOS CRÉDITOS APROPRIADOS.**

(...)

NO TOCANTE À ALEGAÇÃO DA DEFESA DE QUE O ANEXO 10 QUE INSTRUI A AUTUAÇÃO DISCRIMINA O MONTANTE APURADO PELA FISCALIZAÇÃO REFERENTE AOS BENS PARA OS QUAIS HOUE A DEVIDA DEVOLUÇÃO PELO COMODATÁRIO – CF. NFs DE ENTRADA

COM CFOP 1908 (ABA "TOTAL POR CFOP RETORNO COMODATO"), E TAMBÉM QUANTO ÀS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SISTEMA SAP DA AUTUADA ACERCA DAS DATAS DE SAÍDA E RETORNO DOS BENS CEDIDOS EM COMODATO, **VALE DESTACAR QUE OS CITADOS RETORNOS FORAM CONSIDERADOS NA APURAÇÃO REALIZADA PELO FISCO, CONFORME JÁ RELATADO.**

(...)

OUTROSSIM, **RESTOU DEMONSTRADO NOS PRESENTES AUTOS QUE REFERIDOS APARELHOS SÃO OBJETOS DE COMPRA E VENDA.** ASSIM, NÃO PERTENCENTES, PORTANTO, AO ATIVO IMOBILIZADO DA AUTUADA, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS, CONFORME ART. 5º, INCISO XII, DO RICMS/02. (...) (DESTACOU-SE)

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Da Conclusão Preliminar

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, 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. Ana Laura de Paula Lana Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Rachel Patrícia de Carvalho Rosa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Antônio César Ribeiro e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

m/p