

Acórdão: 6.047/26/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004078957-93
Recurso de Revisão: 40.060160699-13
Recorrente: Claro S.A.
IE: 001011713.00-44
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: ANDREA DE SOUZA GONÇALVES CAMPBELL/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 a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de julho de 2020 a dezembro de 2021, em razão de escrituração, no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), de créditos relativos a bens considerados alheios à atividade do estabelecimento, conforme definição contida no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 c/c o art. 1º, incisos II, alíneas “a” e “c”, e III da Instrução Normativa SLT nº 01/98.

As mercadorias que entraram no estabelecimento da Autuada são consideradas como bens alheios por terem sido utilizadas na construção, ampliação ou reforma do estabelecimento, em atividades fora do campo de incidência do ICMS, ou por não terem sido empregadas na consecução da atividade econômica do estabelecimento (na prestação de serviços de comunicação), hipóteses em que há vedação ao creditamento, nos termos da legislação vigente.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.421/25/3ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 1.090/1.105.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte Acórdão indicado como paradigma: Acórdão nº 23.461/23/2ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.203/1.216, 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), aprovado 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.

A Recorrente relata que, a partir do acórdão recorrido, verifica-se que este E. Conselho entendeu pela vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS relativos à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, sob o fundamento de que tais bens seriam alheios à atividade do estabelecimento por não estarem diretamente vinculados à execução da prestação do serviço de comunicação.

Ressalta, porém, que os créditos por ela apropriados decorrem da aquisição de bens essenciais à viabilização da prestação do serviço de telecomunicações, utilizados em atividades preparatórias, auxiliares e de suporte técnico, devidamente tributadas pelo ICMS, inexistindo qualquer respaldo legal para a glosa efetuada pela Fiscalização.

Afirma que este E. Conselho já se manifestou de forma diversa do entendimento adotado no acórdão recorrido, reconhecendo, em casos análogos, que bens empregados em atividades-meio ou preparatórias, desde que essenciais à prestação do serviço de comunicação, não se enquadram como alheios à atividade do estabelecimento, autorizando, portanto, o aproveitamento dos créditos de ICMS.

Indica, como paradigma, o Acórdão nº 23.461/23/2ª, oportunidade em que reproduz os seguintes excertos das decisões confrontadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 23.461/23/2ª

(DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA:

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

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”
(DESTAQUES DA RECORRENTE)

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO PELO FISCO, TAIS EQUIPAMENTOS FORAM CLASSIFICADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO PORQUE SÃO UTILIZADOS EM ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES, QUE POSSIBILITAM A POSTERIOR PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO.

[...]

ESCLAREÇA-SE QUE OS BENS CLASSIFICADOS COMO ‘BENS ALHEIOS’ FAZEM PARTE DO ATIVO IMOBILIZADO DA EMPRESA, ENTRETANTO, NÃO FAZEM JUS AO CRÉDITO DO IMPOSTO PELAS ENTRADAS EM RAZÃO DE SE ENQUADRAREM NA DEFINIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE CONTIDA NO ART. 70, § 3º DO RICMS/02, CONJUGADO COM A INSTRUÇÃO NORMATIVA IN DLT/SRE Nº 01/98.

[...]

ADUZ A IMPUGNANTE QUE, SE SÃO EQUIPAMENTOS QUE VISAM JUSTAMENTE ‘VIABILIZAR A POSTERIOR PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO’ NÃO HÁ COMO NEGAR QUE SÃO BENS ESTRITAMENTE RELACIONADOS À ATIVIDADE ECONÔMICA DO ESTABELECIMENTO DA IMPUGNANTE (PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO). E QUE O FATO DE A LOCAÇÃO SER CARACTERIZADA COMO ATIVIDADE PRÉVIA AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO POSSUI O CONDÃO DE SUBTRAIR SUA RELAÇÃO COM O SERVIÇO FIM, AO CONTRÁRIO, DENOTA A ESSENCIALIDADE DOS APARELHOS LOCADOS PARA REALIZAÇÃO DA RELAÇÃO COMUNICATIVA.

[...]

COMO SE VERIFICA, A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DESTA CCMG DECIDIU, ACATANDO A TESE DO FISCO, QUE O SERVIÇO INTITULADO 'TC CPE SOLUTION' CONSIDERADO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO. PORTANTO, O ENTENDIMENTO DO FISCO É QUE OS VALORES PORVENTURA COBRADOS PELA AUTUADA PELO FORNECIMENTO DESSES EQUIPAMENTOS (A QUALQUER TÍTULO) COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

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

ESSE É O ENTENDIMENTO PREVALENTE NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, EM DIVERSOS PROCESSOS DE MESMA MATÉRIA OU MATÉRIA SEMELHANTE, TAIS COMO ACÓRDÃOS Nº 21.755/15/3ª E 4.510/15/CE, 21.224/13/3ª E 19.903/12/2ª.

[...]

CONFORME RELATADO PELO FISCO, OS EQUIPAMENTOS, CUJOS CRÉDITOS SÃO OBJETO DE ESTORNO NOS PRESENTES AUTOS, SÃO UTILIZADOS EM ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES, QUE POSSIBILITAM A POSTERIOR PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO ..." DESTAQUES DA RECORRENTE)

ACÓRDÃO Nº 25.421/25/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA:

"PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO, ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII E § 3º, DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, C/C O ART. 1º, INCISOS II, ALÍNEAS "A" E "C", E III, DA IN DLT/SRE Nº 01/98. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (DESTAQUES DA RECORRENTE)

DECISÃO:

“... AS MERCADORIAS QUE ENTRARAM NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA SÃO CONSIDERADAS COMO BENS ALHEIOS POR TEREM SIDO UTILIZADAS NA CONSTRUÇÃO, AMPLIAÇÃO OU REFORMA DO ESTABELECIMENTO, EM ATIVIDADES FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS OU POR NÃO TEREM SIDO EMPREGADAS NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO ESTABELECIMENTO (NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO), HIPÓTESES EM QUE HÁ VEDAÇÃO AO CREDITAMENTO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

[...]

POR ISSO, AO PRESTAR UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, O DIREITO DA AUTUADA AO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO AOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NÃO EXSURGE DE ASPECTOS COMO ‘VINCULAÇÃO’, ‘INDISPENSABILIDADE’, ‘VIABILIZAÇÃO’ E ‘RELAÇÃO’ DESSES BENS COM A ATIVIDADE DA EMPRESA, TERMOS AMPLAMENTE UTILIZADOS NA PEÇA DE DEFESA PARA QUESTIONAR O ESTORNO DE CRÉDITOS, MAS, SIM, DA HIPÓTESE EM QUE ESSE BEM EXERÇA EFETIVAMENTE AS FUNÇÕES DESCRITAS NO § 1º DO ART. 60 SUPRATRASCrito.

[...]

NO ENTANTO, COMO DITO, SOB A ÓTICA FUNCIONAL, O CRITÉRIO ADOTADO PELA LEGISLAÇÃO PARA FINS DE DIREITO AO CREDITAMENTO É O DA UTILIZAÇÃO DO BEM ESPECIFICAMENTE NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO (NO CASO, SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO), SENDO QUE OS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO QUE NÃO ATENDEM A ESSE REQUISITO SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E, POR CONSEQUÊNCIA, SEM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS.

[...]

NO QUE TANGE À FUNÇÃO DESEMPENHADA POR ESSES ‘SITES’, NOS SEUS PRÓPRIOS QUESTIONAMENTOS A DEFESA JÁ ADMITE QUE ESSAS ESTRUTURAS NÃO PRESTAM SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, ESTANDO APENAS ‘RELACIONADAS’ COM ELE, NA MEDIDA EM QUE SÃO UTILIZADAS PARA O ARMAZENAMENTO, FIXAÇÃO E PROTEÇÃO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS COMO RÁDIOS E ANTENAS DE TRANSMISSÃO/RECEPÇÃO DE ONDAS, ESSES SIM UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO E, POR CONSEGUINTE, ÚNICOS PASSÍVEIS DE CREDITAMENTO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE NA SUA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO.

[...]

EM SUMA, A IMPUGNANTE SE APROPRIOU DO CRÉDITO DE TODOS OS COMPONENTES ADQUIRIDOS PARA CONSTRUÇÃO E AMPLIAÇÃO DOS SEUS “SITES”, EM GERAL ALOCADOS EM

TERRENOS ESPECÍFICOS OU NO TOPO DE EDIFICAÇÕES, COM INSERÇÃO E FIXAÇÃO DE CONTÊINERS UTILIZADOS PARA ARMAZENAR E PROTEGER OS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS QUE SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE TELECOMUNICAÇÃO, ASSIM COMO PARA CONSTRUIR ESTRUTURAS METÁLICAS (TORRES) INTERLIGADAS AO CONTÊINER, NAS QUAIS SÃO INSTALADAS AS ANTENAS QUE EFETIVAMENTE REALIZAM A ATIVIDADE DE TELECOMUNICAÇÃO ... (DESTAQUES DA RECORRENTE)

Conclui, dessa forma, que resta evidente a divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, consistente na possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS relativos à aquisição de bens do ativo imobilizado utilizados em atividades preparatórias, auxiliares ou de suporte técnico à prestação de serviços de comunicação, circunstância que impõe o conhecimento de seu recurso.

Sem razão a Defesa, pois não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função das especificidades de cada processo.

Ressalte-se, nesse sentido, que a autuação relativa ao acórdão indicado como paradigma se referia à acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens que seriam alheios à atividade do estabelecimento atuado (“OI S/A”), uma vez que estes seriam utilizados na locação de equipamentos para o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”.

Após examinar a legislação que rege a matéria, bem como os argumentos das partes, a 1ª Câmara de Julgamento reproduziu a decisão relativa ao Acórdão nº 23.884/21/3ª, que versava sobre recolhimento a menor de ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação, em decorrência da não inclusão na base de cálculo do imposto dos valores oriundos da prestação de serviços de acesso dedicado à internet e fornecimento de redes corporativas para transmissão de dados, prestados para o cliente Itaú Unibanco S.A, deixando de incluir as parcelas sujeitas à tributação correspondente aos valores do serviço intitulado de “TC CPE SOLUTION”.

Em tal Acórdão (23.884/21/3ª), foi sustentado o entendimento de que o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION” é considerado prestação de serviços de telecomunicações e comunicação de dados, que engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução, motivo pelo qual os valores porventura cobrados pelo Sujeito Passivo inerentes ao fornecimento desses equipamentos (a qualquer título) compunham a base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação.

A decisão paradigmática fez menção, ainda, ao Acórdão nº 21.755/15/3ª, *“sobre mesma matéria, na qual a 3ª Câmara do CCMG decidiu, pelo voto de qualidade, pela procedência do lançamento, decisão esta que foi referendada pela Câmara Especial (Acórdão nº 4.510/15/CE)”*, que também defendeu o entendimento de que *“os alugueis e locações de equipamentos e meios caracterizam-se como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicação, perfeitamente enquadrado na base de cálculo determinada pelo art. 43, § 4º do RICMS/02”*.

O Acórdão nº 21.755/15/3ª diz respeito à autuação relativa à falta de recolhimento de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação e da respectiva falta de destaque ou destaque a menor do imposto em diversas notas fiscais emitidas, também envolvendo o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION”.

No mencionado acórdão (21.755/15/3ª) constam as seguintes afirmações, dentre outras ratificadas pela decisão paradigma:

(i) “o serviço “TC-CPE SOLUTION” nada mais é do que criação de infraestrutura de comunicação interna em clientes corporativos, por meio da locação de equipamentos, instalação, configuração e manutenção e que por meio desta rede privativa, o cliente poderá utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviços, ficando patente a prestação do serviço de telecomunicação, que não pode ser dissociado para a cobrança de locação de aparelhos”;

(ii) “resta claro que não se tem aqui a tributação de locação pura e simples de equipamentos como tenta defender a Impugnante e, sim, prestação de serviços de telecomunicação. E, sendo assim, o ICMS incide sobre a atividade econômica da Impugnante, que é o serviço de telecomunicação por ela prestado”.

De acordo com a informação contida no acórdão paradigma, os bens considerados pelo Fisco como alheios, que eram utilizados, segundo o Sujeito Passivo, na prestação do serviço intitulado “TC CPE SOLUTION”, eram roteadores, em sua maioria.

Ainda de acordo com o acórdão paradigma, a Defesa argumentou que os equipamentos que compunham a rubrica “TC CPE SOLUTIONALUGUEL” serviam justamente para “**codificação, modulação, transmissão, recepção e gerenciamento do conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação**”.

Após essas informações, o acórdão paradigma ressaltou que a intenção do legislador, (nos termos do disposto art. 13, § 1º da LC nº 87/96, art. 13, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 4º do RICMS/02), quanto à base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação, é incluir todas as importâncias recebidas do tomador do serviço e fazer incidir o imposto estadual sobre toda a receita auferida pelo contribuinte relacionada com o exercício da atividade de prestação de serviço de comunicação.

Após esses argumentos, a 1ª Câmara (acórdão paradigma) externou o seu posicionamento no sentido de que “o ‘TC CPE SOLUTION-ALUGUEL’, definido pela Impugnante como um serviço que inclui “locação, instalação e manutenção de equipamentos, de caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação’, **compõe a base de cálculo do ICMS devido pela prestação de serviço de comunicação**”.

A seguir, foi enfatizado que “**não se verifica no presente caso outros elementos que demonstrem que os equipamentos, cujos créditos foram estornados nos presentes autos, não sejam utilizados direta ou indiretamente atividade do**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estabelecimento Autuado, na prestação de serviço de comunicação, a ensejar o estorno do crédito de ICMS, como previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02”.

Concluiu, nessa linha, que não havia como acatar “o estorno dos créditos de ICMS relativos à aquisição de equipamentos utilizados na prestação do referido serviço, conforme os elementos trazidos pelo Fisco para fundamentar a acusação fiscal constante dos presentes autos”, razão pela qual o lançamento foi julgado improcedente.

No presente processo, apesar de a matéria de direito, no sentido *lato sensu*, ser a mesma (bens alheios), a glosa dos créditos não se refere a bens locados a clientes tomadores de serviços e não são empregados na atividade de prestação de serviço de comunicação propriamente dita, como ocorreu no acórdão paradigma, onde eram utilizados para “*codificação, modulação, transmissão, recepção e gerenciamento do conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”.

Esclareça-se, nesse sentido, que a Câmara *a quo* foi enfática ao afirmar que “a presente autuação ... **não incluiu a hipótese de cessão de ativo imobilizado para uso de terceiros (clientes)**”, razão pela qual “*todos os argumentos que defendem o direito ao creditamento no caso de ativo imobilizado cedido em comodato para clientes se mostram estranhos ao feito*”.

De acordo com a Câmara *a quo*, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco se refere a bens alheios, uma vez que utilizados na construção, ampliação ou reforma do estabelecimento, em atividades fora do campo de incidência do ICMS ou por não terem sido empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento (na prestação de serviços de comunicação), hipóteses em que há vedação ao creditamento, nos termos da legislação vigente.

Grande parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados se referem a componentes de “bens imóveis” (por acessão artificial - construções permanentes e materiais a elas incorporados - ou, especialmente, por acessão intelectual - bens móveis que se tornam imóveis pela sua finalidade ou destinação), sujeitos, inclusive à tributação municipal (IPTU).

É o que se depreende, em apertada síntese, da decisão recorrida, cujos principais excertos estão abaixo reproduzidos, especialmente em relação aos bens que tiveram os seus créditos glosados, merecendo especial enfoque os denominados “sites” e seus componentes, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 25.421/25/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“...CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, (...).

AS MERCADORIAS QUE ENTRARAM NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA SÃO CONSIDERADAS COMO BENS ALHEIOS POR TEREM SIDO **UTILIZADAS NA CONSTRUÇÃO, AMPLIAÇÃO OU REFORMA DO ESTABELECIMENTO, EM ATIVIDADES FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS OU POR NÃO TEREM SIDO EMPREGADAS**

NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO ESTABELECIMENTO (NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO), HIPÓTESES EM QUE HÁ VEDAÇÃO AO CREDITAMENTO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

ALÉM DISSO, LOGO A SEGUIR, O FISCO MENCIONA QUE O 'MOTIVO 3' ESTÁ 'USUALMENTE ASSOCIADO AOS OUTROS MOTIVOS'. NO ENTANTO, NO CASO EM TELA, A ÚNICA MERCADORIA RELATIVA AO "MOTIVO 3" SERIA O 'HEADHEND', QUE É UM QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO ELÉTRICO, SEMELHANTE AO QUE É UTILIZADO NA CONSTRUÇÃO DE CASAS E EDIFÍCIOS, ITEM QUE TAMBÉM NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO NO CASO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, POR NÃO REALIZAR O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

DE FATO, A GRANDE MAIORIA DAS MERCADORIAS OBJETO DO ESTORNO DE CRÉDITO FOI UTILIZADA EM OBRAS COM NATUREZA DE CONSTRUÇÃO CIVIL (CONSTRUÇÃO, AMPLIAÇÃO E REFORMA DOS ESTABELECIMENTOS), ESPECIALMENTE NOS CHAMADOS 'SITES' (ESTRUTURAS CONSTRUÍDAS COM COMPONENTES COMO CONTÊINERS, TORRES, FERRAGENS, POLIMONTES, CONCRETO E SEMELHANTES), QUE POSSUEM NATUREZA DE BENS IMÓVEIS, INCLUSIVE ESTANDO SUJEITAS A PAGAMENTO DE IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA – IPTU, COMO DETALHADO NO RELATÓRIO FISCAL:

[...]

ASSIM, NA CLASSIFICAÇÃO AMPLAMENTE ALBERGADA PELA DOCTRINA CIVILISTA BRASILEIRA, AINDA QUE ESSES 'SITES' (CONTÊINERS E TORRES FIXADOS AO SOLO) NÃO SEJAM IMÓVEIS POR NATUREZA (CONCEITO ONDE SE ENQUADRA APENAS O SOLO, O SUBSOLO E O ESPAÇO AÉREO), ELES SE ENQUADRAM NOS CONCEITOS DE IMÓVEIS POR ACESSÃO ARTIFICIAL (CONSTRUÇÕES PERMANENTES E MATERIAIS A ELAS INCORPORADOS) OU, ESPECIALMENTE, POR ACESSÃO INTELCTUAL (BENS MÓVEIS QUE SE TORNAM IMÓVEIS PELA SUA FINALIDADE OU DESTINAÇÃO).

TAL CONCLUSÃO É REFORÇADA PELO FATO DE QUE ALGUNS DESSES 'SITES' (POSSIVELMENTE, AQUELES QUE ESTÃO ALOCADOS EM TERRENOS URBANOS), COMO JÁ DITO, INCLUSIVE SOFREM INCIDÊNCIA DE IPTU, COM PAGAMENTOS ESCRITURADOS PELA AUTUADA (VIDE FILTRAGEM À PÁG. 860 DOS AUTOS), TRIBUTO ESSE QUE, COMO É CEDIÇO, TEM POR FATO GERADOR A PROPRIEDADE, O DOMÍNIO ÚTIL OU A POSSE DE IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA.

[...]

NO QUE TANGE À **FUNÇÃO DESEMPENHADA POR ESSES 'SITES'**, NOS SEUS PRÓPRIOS QUESTIONAMENTOS A DEFESA JÁ ADMITE QUE **ESSAS ESTRUTURAS NÃO PRESTAM SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO**, ESTANDO APENAS 'RELACIONADAS' COM ELE, NA MEDIDA EM QUE SÃO UTILIZADAS PARA O **ARMAZENAMENTO, FIXAÇÃO E PROTEÇÃO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS** COMO RÁDIOS E ANTENAS DE TRANSMISSÃO/RECEPÇÃO DE ONDAS, ESSES SIM UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, ÚNICOS PASSÍVEIS DE CREDITAMENTO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE NA SUA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO.

PELA SUA CLAREZA, IMPORTANTE TRANSCREVER A EXPLICAÇÃO SOBRE ESSES 'SITES' TRAZIDA PELO FISCO NO RELATÓRIO FISCAL ANEXO À AUTUAÇÃO:

RELATÓRIO FISCAL

[...]

EM SUMA, A IMPUGNANTE SE APROPRIOU DO CRÉDITO DE TODOS OS **COMPONENTES** ADQUIRIDOS PARA CONSTRUÇÃO E AMPLIAÇÃO DOS SEUS 'SITES', **EM GERAL ALOCADOS EM TERRENOS ESPECÍFICOS OU NO TOPO DE EDIFICAÇÕES**, COM INSERÇÃO E FIXAÇÃO DE CONTÊINERS UTILIZADOS PARA ARMAZENAR E PROTEGER OS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS QUE SÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE TELECOMUNICAÇÃO, ASSIM COMO PARA CONSTRUIR ESTRUTURAS METÁLICAS (TORRES) INTERLIGADAS AO CONTÊINER, NAS QUAIS SÃO INSTALADAS AS ANTENAS QUE EFETIVAMENTE REALIZAM A ATIVIDADE DE TELECOMUNICAÇÃO.

POR CONSEQUENTE, **TODOS ESSES BENS E MERCADORIAS UTILIZADOS PARA CONSTRUIR OS 'SITES' SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, COM VEDAÇÃO EXPRESSA AO CREDITAMENTO DO ICMS PELA SUA ENTRADA, CONFORME REGRAS PREVISTAS NO ART. 20, § 1º, C/C O ART. 21, INCISO III, AMBOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, COM REPRODUÇÃO EM ÂMBITO INTERNO NOS ARTS. 31, INCISO III, E 32, INCISO III, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. OBSERVE-SE:

[...]

COMO JÁ DITO (E ATÉ RECONHECIDO PELA DEFESA), **OS CONTÊINERES** SÃO UTILIZADOS PARA ALOCAR, ABRIGAR, PROTEGER E FORNECER CONDIÇÕES AMBIENTAIS ADEQUADAS PARA O PLENO FUNCIONAMENTO DOS EQUIPAMENTOS QUE REALIZAM O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. DIZER QUE ELES ESTÃO 'RELACIONADOS COM A ATIVIDADE' NÃO SIGNIFICA QUE ELES PRESTAM O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

CONTÊINERES SÃO MERAS ESTRUTURAS METÁLICAS DE ABRIGO E PROTEÇÃO, DESENVOLVIDAS ESPECIFICAMENTE PARA ABRIGAR OS EQUIPAMENTOS DE TELECOMUNICAÇÕES, QUE NÃO EMITEM OU RECEBEM ONDAS ELETROMAGNÉTICAS, **O QUE OS TORNA**

FACTUALMENTE INCAPAZES DE REALIZAR, DIRETA OU INDIETAMENTE, QUALQUER DAS FUNÇÕES QUE CARACTERIZAM UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO (TRANSMISSÃO, EMISSÃO OU RECEPÇÃO, POR FIO, RADIOELETRICIDADE, MEIOS ÓPTICOS OU QUALQUER OUTRO PROCESSO ELETROMAGNÉTICO, DE SÍMBOLOS, CARACTERES, SINAIS, ESCRITOS, IMAGENS, SONS OU INFORMAÇÕES DE QUALQUER NATUREZA).

[...]

PORTANTO, MESMO CONSIDERANDO QUE HOUE UM ERRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DA AUTUADA, ONDE **COMPUTADORES TÍPICAMENTE DE ESCRITÓRIO** FORAM REGISTRADOS COMO OUTROS EVENTOS ABSOLUTAMENTE DISTINTOS, FATO É QUE, AINDA QUE TIVESSEM SIDO CORRETAMENTE ESCRITURADOS, COMPUTADORES DESSE TIPO SÃO MEROS TERMINAIS DE ENTRADA E SAÍDA DE DADOS E COMANDOS, **QUE NÃO REALIZAM ATIVIDADE DE COMUNICAÇÃO** (EM ESPECIAL, DE TELECOMUNICAÇÃO) PROPRIAMENTE DITA.

POR ESSA RAZÃO, **ELES ESTÃO CORRETAMENTE CLASSIFICADOS COMO ATIVOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, RAZÃO PELA QUAL MANTEM-SE A GLOSA DOS CRÉDITOS REFERENTES, VISTO QUE ESSES COMPUTADORES SÃO EQUIPAMENTOS QUE NÃO REALIZAM ATIVIDADE DE TELECOMUNICAÇÃO.

[...]

IMPORTANTE DESTACAR MAIS UMA VEZ QUE, AO CONTRÁRIO DO QUE AFIRMA A DEFESA, **NÃO HÁ NOS AUTOS AFIRMAÇÃO DO FISCO NO SENTIDO DE QUE OS GABINETES/RACKS FORAM OBJETO DE ESTORNO POR SEREM ‘MATERIAL DE USO POR CLIENTES’**, OU SEJA, POR SE ENQUADRAREM NO ‘MOTIVO 2 – BENS DESTINADOS À UTILIZAÇÃO PELOS CLIENTES’, DENTRE AQUELES CINCO MOTIVOS LISTADOS PELO FISCO À PÁG. 864, PASSÍVEIS DE GERAR ESTORNO DE CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DOS BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

REITERE-SE QUE **A PRESENTE AUTUAÇÃO ENVOLVE APENAS ESTORNO DE CRÉDITOS EM RAZÃO DO ‘MOTIVO 1’, O QUAL NÃO INCLUIU A HIPÓTESE DE CESSÃO DE ATIVO IMOBILIZADO PARA USO DE TERCEIROS (CLIENTES)**.

COMO CONSEQUÊNCIA, TODOS OS ARGUMENTOS QUE DEFENDEM O DIREITO AO CREDITAMENTO NO CASO DE ATIVO IMOBILIZADO CEDIDO EM COMODATO PARA CLIENTES SE MOSTRAM ESTRANHOS AO FEITO, **POR INEXISTIR ESTORNO BASEADO NO ‘MOTIVO 2’ NO PRESENTE LANÇAMENTO**.

DA MESMA FORMA, A MENÇÃO DA DEFESA A TRECHOS DO ACÓRDÃO Nº 24.061/22/1ª, NO QUAL TERIA HAVIDO MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS AO ITEM ‘KIT DE MONTAGEM RACK’, PARA SUSTENTAR SEU ARGUMENTO DE MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS DOS ‘GABINETES/RACKS’ CEDIDOS

A TERCEIROS, TAMBÉM ACABA SENDO INCOERENTE, POIS, COMO DITO ALHURES, **NÃO HÁ ESTORNO DE CRÉDITO POR ESSE MOTIVO NO PRESENTE CASO.**

ALÉM DISSO, NO CASO CONCRETO QUE DEU ORIGEM A ESTE ACÓRDÃO, OS RACKS ENVOLVIDOS NA DISCUSSÃO DE CREDITAMENTO ERAM DIFERENTES DAQUELES DO PRESENTE DO LANÇAMENTO E O SERVIÇO PRESTADO NAQUELE CASO, DENOMINADO COMO 'TC CPE SOLUTION', ENVOLVIA A UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS GERENCIADOS E CONTROLADOS PELA PRÓPRIA OPERADORA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E NÃO PELOS CLIENTES DO SERVIÇO, COMO DESCRITO NO CITADO **'MOTIVO 2' (QUE, REFORCE-SE, NÃO FOI OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, MAS SIM DE OUTRO PTA DISTINTO).**

[...]

COMO BEM CONSTATA O FISCO, **O GABINETE** APRESENTADO PELA DEFESA NA FOTO DE PÁG. 909 PARA SUSTENTAR O DIREITO AO CRÉDITO NO CASO DOS 'GABINETES/RACKS', ...

A PRESENTE AUTUAÇÃO ENVOLVE UM TIPO DE 'GABINETE/RACK' ESPECÍFICO, DE MAIOR PORTE, COM ESTRUTURA DIFERENTE, QUE POSSUI INCLUSIVE UM EQUIPAMENTO TROCADOR DE CALOR. ESSE TIPO DE GABINETE É USUALMENTE INSTALADO EM AMBIENTES EXTERNOS E **POSSUI CARACTERÍSTICAS SEMELHANTES ÀS DOS CONTÊINERS** (ARMAZENAMENTO E PROTEÇÃO DOS EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO), INCLUSIVE SENDO TAMBÉM INCORPORADOS AOS 'SITES', COM ATERRAMENTO E LIGAÇÃO A OUTROS EQUIPAMENTOS FIXADOS NO LOCAL OU EM IMÓVEIS PRÓXIMOS, COMO PODE SER OBSERVADO NA IMAGEM ÀS PÁGS. 1.057 DOS AUTOS.

ASSIM COMO OCORRE COM OS CONTÊINERS, NO MOMENTO DA COMPRA ESSES RACKS SÃO CONSIDERADOS BENS MÓVEIS, DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO, SOBRE OS QUAIS HÁ INCIDÊNCIA DE ICMS. NO ENTANTO, SOB A ÓTICA DA AUTUADA, APÓS SUA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO, **ELES PASSARÃO A SER COMPONENTES** DESTINADOS À IMOBILIZAÇÃO, QUE VÃO SER INTEGRADOS NAS ESTRUTURAS DOS 'SITES' DE EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO.

EM OUTRAS PALAVRAS, **SÃO APENAS COMPONENTES** A SEREM INTEGRADOS EM IMÓVEIS POR ACESSÃO INTELECTUAL, OU SEJA, BENS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO (ENTENDIDO ESTE COMO O LOCAL ONDE É EXERCIDA ATIVIDADE SUJEITA AO ICMS, QUAL SEJA, A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO), ENQUADRANDO-SE COMO UM BEM ALHEIO À ATIVIDADE DE CONTRIBUINTE, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO III, DA IN DLT/SRE Nº 01/98.

[...]

POR TODO O EXPOSTO, SEM RAZÃO OS ARGUMENTOS.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIANTE DE TODO O EXPOSTO, OBSERVA-SE QUE AS INFRAÇÕES COMETIDAS PELA IMPUGNANTE RESTARAM DEVIDAMENTE COMPROVADAS NOS AUTOS, QUE O LANÇAMENTO FOI REALIZADO COM A PLENA OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, QUE, **NÃO TENDO A DEFESA APRESENTADO NENHUMA PROVA CAPAZ DE ELIDIR O FEITO FISCAL**, LEGÍTIMO É O LANÇAMENTO EM EXAME E QUE CORRETAS ESTÃO AS EXIGÊNCIAS ...” (DESTACOU-SE)

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função de casos concretos também distintos.

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 em análise.

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 Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Antônio César Ribeiro, Gislana da Silva Carlos e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 20 de março de 2026.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

P