

**A. I. N** - 124157.0728/09-1  
**AUTUADO** - LM SATÉLITE COMÉRCIO DE MATERIAIS ELETRÔNICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO JOSÉ DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 09.06.10

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0143-04/10

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou evidenciado nos autos que as mercadorias apreendidas referem-se a remessas por conta de contrato de comodato, cujas saídas subseqüentes não incide o ICMS. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/08/2009, lança crédito tributário de ICMS no valor de R\$ 8.689,63, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto referente à antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado.

O autuado apresenta defesa, às fls. 16 a 19, dizendo que a autuação estaria correta se a natureza da operação fosse a destacada no auto de infração: “mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação.” Aduz que no presente caso as mercadorias foram adquiridas em regime de comodato, contrato anexo, conforme explicitado na Nota Fiscal nº 4054, também acostada, CFOP 6906.

Transcreve o art. 6º, inciso, XIV, alínea “a” do RICMS/97, para dizer que o ICMS não incide na saída ou fornecimento de bem de uso em decorrência de contrato de comodato. Afirma que é impossível a cobrança de antecipação parcial sobre uma operação que não incide ICMS.

Informa que a empresa não comercializa os produtos especificados na nota fiscal mencionada, e que tem apenas um contrato de comodato com a EMBRATEL TV SAT TELECOMUNICAÇÕES LTDA, consoante especifica o item 1.2 do referido contrato, que reproduz nos seguintes termos:” “os equipamentos são dados em comodato ao ora comodatário, única e exclusivamente com a finalidade de que o COMODATÁRIO os armazene e efetue a distribuição dos mesmos aos credenciados ou clientes TVSAT.”

Salienta que a Embratel envia a nota fiscal diretamente para o seu cliente TVSAT, cabendo ao autuado se restringir unicamente ao explicitado no aludido contrato.

Aduz que sua confiança reside no fato de que este Egrégio Conselho não coaduna com a injustiça, nem com a insensatez. Reproduz trecho de lições de Sacha Calmon, arguindo que “foram se incorporando aos sistemas jurídicos a capacidade contributiva, a tipicidade e a proibição do confisco por meio da tributação.”

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 21 a 26, inicialmente informa que o Auto de Infração exige o ICMS, referente às mercadorias descritas na nota fiscal de nº 4054, contemplando diversos produtos eletrônicos originários do Estado do Rio de Janeiro, adquiridos para comercialização, sem pagamento do imposto, transcrevendo os arts. 125, inciso II, alí “a” do RICMS/97, que tratam do momento em que ocorre a antecipação p:

do imposto, bem como os art. 911, §1º e 915, inciso II, alínea “d”, do referido regulamento que tratam das infrações e das penalidades.

Reproduz as alegações defensivas, diz que não há diferença substancial entre bem e mercadoria, mas apenas diferença pela destinação e que o mesmo bem pode ser mercadoria ou simplesmente um objeto conforme sua destinação. Comenta sobre a expressão “operações relativas à circulação de mercadorias”.

Diz que no caso do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96, ao definir o fato gerador em seus artigos 1º e 2º dispõe em seu art. 3º sobre hipóteses de não incidência.

Frisa que embora revestido de um “pseudo” manto da legalidade contratual, percebe que na prática tem o modelo empregado pelo autuado e seu fornecedor, uma forma de burlar o fisco no que diz respeito ao recolhimento do ICMS, que certamente, incide sobre Operações de Circulações de Mercadorias (Transferência de Titularidade), dando uma roupagem de produtos amparados em Regime de Comodato, ao mascarar a operação, que na realidade é uma efetivação da venda dos referidos equipamentos aos usuários dos serviços (clientes), com anuência do autuado.

Salienta que para demonstrar a assertiva acima, através do documento fiscal nº 193121, o qual se encontra colacionado à fl. 46 do PAF, emitido por uma empresa do mesmo ramo e concorrente do fornecedor do autuado, onde se destaca como natureza de operação: venda de mercadorias a não contribuinte, e que os contratantes dos “serviços”, na verdade pagam pelos aparelhos e equipamentos que lhes são entregues, por isso não há que se falar em aluguel, muito menos em comodato, conseqüentemente, em isenção do ICMS, até por que, a autuada é contribuinte NORMAL do imposto.

Registra que percebe que o autuado em momento algum em sua defesa tratou do seu descredenciamento na Sefaz, fato que motivou à lavratura do Auto de Infração, tendo em vista que sua atividade econômica principal é o comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados, que no seu entendimento coaduna com os produtos adquiridos, diferentemente de atuar no ramo de prestação de serviços, como tenta demonstrar.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado no Posto Fiscal “Honorato Viana”, para exigência de imposto por antecipação parcial do sujeito passivo destinatário da mercadoria constante na Nota Fiscal nº 4054, com CFOP nº 6.908, natureza da operação: “remessa de bem por conta de contrato de comodato,” emitida por Embratel TV SAT Telecomunicações Ltda., à fl. 10.

Na defesa o contribuinte alegou que não comercializa os produtos especificados na nota fiscal mencionada acima, salientou que tem um contrato de comodato com a EMBRATEL TV SAT TELECOMUNICAÇÕES LTDA, dizendo que os equipamentos são disponibilizados em comodato ao comodatário, única e exclusivamente com a finalidade de que o comodatário os armazene e efetue a distribuição dos mesmos aos credenciados ou clientes da TV SAT. Complementou salientando que a Embratel envia a nota fiscal diretamente para o seu cliente TV SAT.

Por sua vez o autuante argumentou na informação fiscal que o contribuinte deu “roupagem” de produtos amparados em regime de comodato, ao “mascarar” a operação de venda dos referidos equipamentos aos usuários dos serviços (clientes). Com anuência do autuado, colacionou aos autos cópia da Nota Fiscal nº 193121, à fl. 46, emitida por empresa do mesmo ramo do fornecedor do autuado, onde destaca natureza de operação: “venda de mercadorias a não contribuinte”, afirmando que os contratantes dos serviços pagam pelos aparelhos e equipamentos que lhes são entregues. Entendendo por isso que não há o que se falar em aluguel, comodato e em isenção do ICMS, porque o autuado é contribuinte normal, descredenciado, deixou de efetuar o pagamento do imposto devido, consoante transcrito nos termos da imputação.

Examinando as peças processuais verifico que a nota fiscal nº 4054, foi emitida por Embratel TV SAT Telecomunicações Ltda., destinando 100 Receptores N8102TH com Smart Card, 100 Kit Fixc. Ant. DTH, 120 Kit Instlc DTH TVSAT, 100 Ant. 60 Offset Banda KU e 100 LNBF Duplo Banda Ku ao sujeito passivo, tendo como natureza da operação: “remessa de bem por conta de contrato de comodato,” “CFOP nº 6.908,” à fl.10.

Observo que o contribuinte carrou aos autos cópias de “contrato de credenciamento de distribuidor via Embratel e outras avenças” e de “instrumento particular de comodato”, firmado com a EMBRATEL TV SAT Telecomunicações Ltda.. Sendo que o primeiro tem por objeto a prestação na condição de distribuidor de serviços de armazenagem, distribuição e recolhimento de equipamentos para recepção de sinais Via Embratel, materiais de instalação e de assistência técnica, dentre outras cláusulas, compondo lista de equipamentos básicos que poderão ser enviados, em comodato, pela Embratel ao distribuidor autuado, do tipo: decodificador com cartão de acesso, controle remoto, mini-antena parabólica, amplificador de sinal chaves e cabos coaxiais, às fls. 22 a 35.

O segundo contrato tem por objeto o empréstimo gratuito, pela comodante ao comodatário, dos equipamentos. Consta no contrato que os equipamentos são dados em comodato ao ora COMODATÁRIO única e exclusivamente com a finalidade específica de que o COMODATÁRIO os armazene e efetue a distribuição dos mesmos aos Credenciados ou Clientes TV SAT, e que tais equipamentos são entregues ao COMODATÁRIO em perfeito estado e já dimensionados e configurados para a sua utilização, sendo vedado ao COMODATÁRIO alterar a configuração dos mesmos sem a prévia autorização, por escrito, do COMODANTE, registrando-se ainda, que os equipamentos dados em comodato por força deste CONTRATO não poderão gerar ao COMODATÁRIO qualquer espécie de renda ou direito de retenção em decorrência de sua posse.

O art. 352-A do RICMS/97 reza que ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. O § 1º do citado dispositivo regulamentar, aduz que a antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias cujas operações internas, sejam acobertadas por: I - isenção; II - não-incidência e III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.

Por outro lado, o art. 6º, inciso XIV, alínea “a” do RICMS/97, preconiza que o ICMS não incide nas saídas ou fornecimento de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (empréstimo), locação ou arrendamento mercantil (“leasing”), bem como o respectivo retorno (art. 563). Observa-se que a Nota Fiscal nº 4054, emitida pela EMBRATEL TV SAT Telecomunicações Ltda., registra como destinatário dos bens o contribuinte autuado, consta como sendo “natureza da operação”: “remessa de bem por conta de contrato de comodato” em consonância com as cláusulas mencionadas acima relativas aos contratos de “credenciamento de distribuidor via Embratel” e de “instrumento particular de comodato”, consignando que tais mercadorias não foram adquiridas para fins de comercialização.

Pelo exposto, tendo o sujeito passivo recebido os bens por conta de contrato de comodato, cuja saída subsequente inexistente a incidência do ICMS, e não ficou demonstrado inequivocamente nos autos de que os bens foram adquiridos para comercialização por parte do autuado, considero indevida a exigência fiscal desta infração visto que não houve infringência à legislação do imposto. Quanto à Nota Fiscal nº 19312, trazida pelo autuante, à fl. 46, esta se refere a operação não vinculada à presente ação fiscal, não servindo de prova de que as mercadorias adquiridas, foram destinadas à comercialização. Infração não caracterizada.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **124157.0728/09-1**, lavrado contra **LM SATÉLITE COMÉRCIO DE MATERIAIS ELETRÔNICOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR