

PROCESSO - A. I. Nº 278003.0058/11-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)
RECORRIDOS - TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0088-03/14
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 03/08/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0202-12/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. CIAP. Não há dúvidas, nos autos, que foram realizadas operações de saídas a título de comodato, não havendo transferência de propriedade, mantendo o bem escriturado no seu ativo immobilizado, utilizando-se do crédito. A exigência de nota fiscal de retorno é descabida, pois a legislação não fixa prazo para comodato, sendo que trata-se de bem essencial à prestação dos serviços de telecomunicações. Não há o que se exigir quanto ao contrato firmado com seus clientes, até porque a praxe dessa atividade se dá através de verdadeiros contratos de adesão. Exigência reduzida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 16/04/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente Em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/12/2011, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$3.100.532,72 (três milhões cem mil quinhentos e trinta e dois reais e setenta e dois centavos), em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

Infração 01. RV e RO – Utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à bem do ativo immobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no período de janeiro a dezembro de 2007.

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 16/37), atacando o Auto de Infração em sua totalidade.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 102/117), requerendo a procedência integral do Auto de Infração.

Em seguida foram realizadas diversas manifestações, bem como houve a produção de duas diligências com o objetivo de se apurar o correto coeficiente de aproveitamento do CIAP.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração:

VOTO

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, pela utilização de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo immobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no período de janeiro a dezembro de 2007.

De acordo com a descrição dos fatos, o contribuinte, quando da escrituração do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), utilizou indevidamente crédito fiscal em razão de: a) Notas Fiscais escrituradas em duplicidade; b) aquisições de bens de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional ou cuja aquisição foi anterior à alteração do art. 97, inciso XI do RICMS/BA; c) bens que foram

devolvidos, consequentemente, não foram integrados ao ativo imobilizado; d) imposto não destacado nas notas fiscais.

O contribuinte, quando da escrituração do CIAP deixou de efetuar estorno de crédito de ICMS, relativamente: a) transferências interestaduais de bens de uso e consumo; b) transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado; c) remessas em bonificação, doação ou brinde de bens do ativo; d) bens do ativo adquiridos pelo contribuinte com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas para conserto, com suspensão do imposto, sem ter retornado no prazo regulamentar, considerando-se, assim, encerrada a fase de suspensão da incidência tributária; e) bens do ativo imobilizado adquiridos pelo contribuinte com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas em contrato de comodato, sem incidência do ICMS, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada do bem.

Observo que o crédito a ser apropriado em cada mês é calculado de acordo com o índice ou fator determinado com base na proporção das operações ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Para o mencionado cálculo é necessário levar em conta a distinção entre operações isentas ou não tributadas e “outras saídas”.

Para melhor entendimento, transcrevo a seguir os dispositivos da legislação que se referem à matéria tratada neste item da autuação.

Lei 7.014/96:

Art. 29. *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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

§ 6º *Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):*

I - *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

II - *em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

III - *para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

IV - *o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

V - *na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

VI - *serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo; e*

VII - *ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.*

RICMS/97:

Art. 93.

§ 17. *O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):*

I - *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

II - *em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º do art. 339, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

O problema é definir o que deve figurar no numerador e que deve figurar no denominador da equação que apura o índice mensal de crédito. Na apuração do mencionado índice devem ser observados os seguintes parâmetros:

1. Devem figurar no numerador e no denominador: a) as operações de saídas de mercadorias e as prestações de serviços tributadas pelo ICMS; b) as operações de saídas de mercadorias e as prestações de serviços destinadas ao exterior.
2. Devem figurar apenas no denominador: as operações de saídas de mercadorias ou prestações de saídas isentas, se não houver disposição legal expressa de manutenção do crédito fiscal; as operações de saídas de mercadorias e as prestações de serviços realizadas com redução de base de cálculo, se não houver disposição legal expressa de manutenção do crédito fiscal.
3. Não devem figurar nem no numerador nem no denominador da equação, as operações ou prestações definidas por lei como não compreendidas no campo de incidência do ICMS, a exemplo de valores relativos a elementos estranhos ao campo de incidência do ICMS, tais como, locação, comodato, multa, juros moratórios, parcelamentos de dívidas por atrasos no adimplemento das obrigações; saídas não definitivas de mercadorias, efetuadas com suspensão da incidência do imposto, relativas a remessas de bens e de mercadorias para prestação de serviços, conserto, exposição, demonstração ou industrialização por terceiros, sujeitas a devolução.

Vale salientar que esses critérios estão de acordo com a legislação em vigor, haja vista que são resultado de estudos efetuados sobre a matéria, estando em conformidade com os dispositivos da legislação já reproduzidos neste voto.

Por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, foram realizadas diligências fiscais no sentido de que fossem refeitos os cálculos incluindo parcelas e retirando outras no numerador, de acordo com os critérios mencionados neste voto, calculando o coeficiente a ser utilizado na apuração do crédito fiscal. Por isso, os cálculos foram refeitos pelas autuantes, acatando parcialmente as alegações defensivas, juntando aos autos novos demonstrativos, conforme informação fiscal às fls. 147/150, sendo excluídas as Receitas Financeiras – Anexo 11 e 11-A e as operações referentes a transferência de ativo immobilizado, remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, remessa de bem por conta de contrato de comodato e outras saídas de mercadorias ou prestação de serviço não especificado.

Após as inclusões e exclusões efetuadas na diligência fiscal as autuantes elaboraram novo demonstrativo de apuração do coeficiente de utilização do crédito – “Anexo 02_Coeficiente_Diligência”, apurando o valor do débito no “Anexo 01_CIAP Resumo2007_Dilig”, passando o valor do Auto de Infração para R\$ 1.342.177,74.

Na manifestação apresentada após a revisão fiscal, o autuado pede para que os cálculos sejam aceitos por esta Junta de Julgamento Fiscal, por entender que respeitaram os ditames da Lei Complementar 87/96.

Entretanto, quanto ao saldo acumulado de créditos do ativo permanente, alega que esse não deve prevalecer, afirmando que, por questão de dificuldades operacionais de se manter o controle do bem ativado na base do CIAP, o impugnante tributa todas as notas fiscais de alienação de bens do ativo, para posteriormente compensar o estorno dos créditos que deveria ser feito no momento da venda. Afirma que se trata de mero procedimento contábil que não implica qualquer prejuízo ao Erário. Reproduz o art. 6º, VIII do RICMS-BA/97 e Súmula 166.

Ainda em relação ao saldo acumulado, alega que as autuantes deram baixas nos bens que deram saída em comodato, mas esses bens tiveram saída física e não jurídica, porque não deixaram de fazer parte do ativo

permanente da empresa, não devendo ser excluídos do cálculo do cômputo do CIAP.

Quanto à alienação de bens do ativo permanente antes de decorridos 48 meses da aquisição, o procedimento a ser adotado por cada contribuinte pode ser compreendido com a simples leitura do art. 20, § 5º, inciso V da Lei Complementar 87/96, abaixo reproduzido:

LC 87/96

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.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

Observo que no caso de caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Em relação ao comodato, não há incidência do ICMS em decorrência da saída de bem em decorrência de contrato de comodato ou empréstimo bem como o respectivo retorno, conforme estabelece o art. 6º, inciso XIV, “a” do RICMS-BA/97.

Na informação fiscal as autuantes esclareceram que baixaram do saldo acumulado do CIAP os créditos lançados pelo defensor relativo aos bens que deram saída em comodato por se constituírem em operações fora do âmbito de incidência do imposto estadual, não podendo sequer pensar na utilização do crédito na entrada de tais bens, sendo exigido o seu estorno.

Vale salientar que o defensor reconheceu o débito, comprometendo-se a pagar com os benefícios da Lei nº 12.903/2013, o valor total de R\$1.248.515,25. Esclareceu à fl. 288 que, utilizando o benefício da Lei de Anistia nº 12.903/13, realizou o pagamento do mencionado valor (R\$1.248.515,25 - principal), montante correspondente ao valor encontrado na 2ª diligência realizada para ajuste do cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP do período autuado, sem o efeito dos valores da glosa dos créditos relativos aos equipamentos entregues aos clientes a título de comodato.

O autuado reconhece que o Estado da Bahia é credor do valor total de R\$1.248.515,25 e renunciou a qualquer defesa ou Recurso tendentes a discutir o referido crédito tributário. Neste caso, o Contribuinte reconheceu o débito e aceitou os termos da transação prevista na Lei nº 12.903/2013, ficando prejudicada a defesa em relação a esta parte da autuação, nos termos do art. 156, inciso I do CTN, remanescendo a discussão quanto às operações em comodato.

Na última informação fiscal as autuantes confirmaram que os bens baixados no CIAP foram apenas instalados nos estabelecimentos dos clientes do autuado, consignados como saída em comodato, porém sem apresentar qualquer contrato que fizesse prova desta operação, nem Notas Fiscais que comprovassem os seus retornos. Dizem que o defensor não comprovou a operação, ficando caracterizado que houve doação de bens com o intuito de fidelização do cliente.

Entendo que não podem ser acatadas as alegações defensivas, haja vista que o contribuinte não pode adotar método próprio de apuração do ICMS e não foram comprovadas as alegadas operações de comodato, ou seja, não foram apresentados contratos ou Notas Fiscais comprobatórias das operações alegadas. Por isso, considero que é devido o valor apurado no novo demonstrativo de apuração do coeficiente de utilização do crédito.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 1.342.177,74, conforme demonstrativo elaborado pelas autuantes, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ª JJF assim se posicionou em

relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Observou inicialmente que o crédito a ser apropriado em cada mês seria calculado de acordo com o índice ou fator determinado com base na proporção das operações ou prestações tributadas sobre o total das operações de saída ou prestações efetuadas no mesmo período, bem como que seria necessário, para realização de tal cálculo, levar em conta a distinção entre operações isentas ou não tributadas e “outras saídas”;
- b) Destacou que para a realização do cálculo deveriam ser observados alguns parâmetros, os quais estariam de acordo com a legislação em vigor. Sendo assim, detalhou o que deveria figurar no numerador e no denominador, o que deveria figurar apenas no denominador e o que deveria ser excluído tanto do numerador como do denominador da equação;
- c) Descreveu que teriam sido realizadas diligências fiscais no intuito de refazer os cálculos, utilizando os critérios supramencionados, e que após, novo demonstrativo fora elaborado, acatando em parte as alegações do Impugnante, e fixando o valor da autuação em R\$ 1.342.177,74;
- d) Observou que em manifestação posterior à diligência o Impugnante reconheceu como devido o novo cálculo elaborado, afirmando que pagaria com os benefícios da Lei nº 12.903/2013 o valor total de R\$ 1.248.515,25;
- e) Verificou, no entanto, que em relação ao saldo acumulado de créditos do ativo permanente, o Contribuinte alegou que por questões de dificuldades operacionais, não manteria o controle do bem ativado na base do CIAP, e que tributa todas as notas fiscais de alienação de bens do ativo, para depois compensar o estorno dos créditos. O Impugnante alegou que se trataria de mero procedimento contábil, que não geraria qualquer prejuízo ao erário. Ainda em relação ao tema, alegou que os bens que as autuantes teriam dado baixa teriam tido saída física e não jurídica, e que por isso deveriam ser excluídas do cálculo do cômputo do CIAP;
- f) Assim, a Junta destacou que em relação à alienação de bens do ativo permanente antes de decorrido 48 meses da aquisição, o procedimento a ser adotado por cada contribuinte estaria previsto no art. 20, §5º, V, da Lei Complementar 87/96;
- g) Afirmou que no caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular incidiria o ICMS, devido à autonomia dos estabelecimentos (art. 11, §3º, II, da LC 87/96), bem como argumentou que no caso de comodato, não haveria incidência do ICMS em decorrência da saída ou retorno de bem, conforme estabelecido no art. 6º, XIV, “a” do RICMS-BA/97;
- h) Por fim, julgou não poderem ser acatadas as alegações defensivas, haja vista que o Contribuinte não poderia adotar método próprio de apuração do ICMS, bem como não teriam sido comprovadas as alegadas operações de comodato. Dessa forma julgou devido o valor apurado no novo demonstrativo de apuração do coeficiente de utilização do crédito.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 323/330)**.

- i. Afirmando de pronto que o novo cálculo do coeficiente de creditamento elaborado em diligência fiscal deve ser inteiramente mantido;
- ii. Argumentou que os bens adquiridos pelo recorrente e que posteriormente foram cedidos em comodato, seriam bens do seu ativo permanente, e que seriam indispensáveis e imprescindíveis à prestação dos serviços de telecomunicação, bem como, afirmou que a Decisão de primeira instância teria se equivocado quando exigiu notas fiscais para as operações de cessão de uso, uma vez que não estariam sujeitas à tributação, conforme se depreenderia do Convênio ICMS 115/03;
- iii. Arguiu que ao firmar um contrato de prestação de serviços de telecomunicação (contrato de adesão), o recorrente fornece, dentre outros equipamentos, os modens e roteadores (objeto do comodato), e que, como a prestação e a continuidade dos serviços de

- telecomunicação dependem desses bens, os mesmos seriam considerados como bens de capital;
- iv. Destacou que todos os bens utilizados na implantação, instalação e montagem do serviço de telecomunicação, cujo prazo de vida útil seja superior ou igual há 01 ano, representariam custos e que deveriam ser adicionados ao ativo imobilizado (Lei nº 6.404/76), bem como que os créditos são devidos à Recorrente, pois a mesma suportaria jurídica, econômica e contabilmente o desgaste do bem, e que o mesmo somente poderia ser desconsiderado se fosse comprovado sua utilização em atividades alheias à atividade-fim (art. 20 da LC nº 87/96); e que esse não seria o caso.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 334/335) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso voluntário, alegando que:

- i. O recorrente teria apresentado as mesmas alegações de sua defesa inicial, as quais já teriam sido apreciadas pela JJF, sem trazer nenhuma prova ou argumento jurídico capaz de promover a modificação do julgamento de primeira instância;
- ii. Afirma ainda que estaria esclarecido nos autos que os mencionados bens teriam sido instalados nos estabelecimentos dos clientes do autuado, consignados como saída em comodato, sem, no entanto, apresentar qualquer contrato que fizesse prova dessa operação ou mesmo notas fiscais que comprovassem seu retorno. Dessa forma, considerou que o recorrente não teria comprovado a operação, ficando caracterizado que houvera a doação de bens com o intuito de fidelização do cliente.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

Na assentada de julgamento o Conselheiro Leonardo Nunez Campos se declarou impedido de participar do julgamento.

VOTO

Inicialmente passo a apreciar o Recurso de Ofício, o qual trata da Decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS em decorrência da utilização de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação.

Conforme já relatado, a utilização a mais de crédito fiscal decorreu de três motivos: falta de estorno de crédito fiscal quando da escrituração do livro CIAP; utilização indevida de crédito na escrituração desse referido livro; inobservância da legislação relativamente à fórmula de cálculo do crédito a ser apropriado no CIAP.

Na defesa, o autuado, ora recorrido, contestou a fórmula utilizada pelas autuantes no cálculo do crédito a ser apropriado no CIAP.

Mediante diligência determinada pela 3ª JJF, as autuantes refizeram a apuração do imposto devido incluindo as operações sujeitas ao instituto do diferimento entre as operações/prestações tributadas, bem como excluindo as saídas que não fossem em caráter definitivo do rol das saídas totais.

Não há reparo a fazer na Decisão recorrida, a qual está em conformidade com a legislação tributária e com o entendimento pacificado neste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF 0130-11/11.

Além disso, os cálculos foram realizados pelas próprias autuantes, prepostos fiscais que executaram a ação fiscal e que tiveram acesso aos livros, documentos e arquivos magnéticos do recorrido.

Em face ao acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente acata integralmente o novo cálculo do coeficiente de creditamento elaborado em diligência fiscal, já tendo, inclusive, promovido ao recolhimento

de R\$ 1.248.515,25 do principal mantido, com os benefícios da Lei de Anistia n. 12.903/13.

Nos termos do Recurso protocolado:

Assim, a Decisão ainda merece algum reparo no que concerne exclusivamente ao saldo acumulado glosado indevidamente pelo Fisco baiano (R\$ 93.662,49), em decorrência de saídas de mercadoria em comodato, sendo, portanto, a única razão do presente Recurso voluntário.

Assim, verifica-se que a insurgência recursal limita-se, exclusivamente, à glosa de crédito do CIAP no montante de R\$ 93.662,49 referente à entrada de bens posteriormente saídos em comodato.

Alega nesse sentido que, os bens cedidos em comodato são, indubitavelmente, bens do ativo permanente do recorrente, figurando como indispensáveis e imprescindíveis à prestação dos serviços de telecomunicações.

Por sua vez, a Decisão recorrida nesse sentido aduz que:

Na última informação fiscal as autuantes confirmaram que os bens baixados no CIAP foram apenas instalados nos estabelecimentos dos clientes do autuado, consignados como saída em comodato, porém sem apresentar qualquer contrato que fizesse prova desta operação, nem Notas Fiscais que comprovassem os seus retornos. Dizem que o defensor não comprovou a operação, ficando caracterizado que houve doação de bens com o intuito de fidelização do cliente.

Entendo que não podem ser acatadas as alegações defensivas, haja vista que o contribuinte não pode adotar método próprio de apuração do ICMS e não foram comprovadas as alegadas operações de comodato, ou seja, não foram apresentados contratos ou Notas Fiscais comprobatórias das operações alegadas.

A PGE/PROFIS em seu opinativo aduz que o Recorrente não apresentou qualquer contrato que fizesse prova desta operação, nem Notas Fiscais que comprovassem os seus retornos. Desta forma, entende que ficou caracterizada a doação com intuito de fidelização do cliente.

Entendo assistir razão ao Recorrente.

O Código Civil no capítulo sobre o título do Empréstimo, tem dois contratos: o Comodato e o Mútuo.

Ambos tem por objeto a entrega de uma coisa, para ser usada e depois restituída. O primeiro é empréstimo para uso apenas e o segundo para consumo.

Assim, o comodato e o empréstimo gratuito das coisas não fungíveis e perfaz-se com a tradição do objeto.

São três suas características essenciais:

a) Gratuidade do Contrato, infungibilidade do objeto e aperfeiçoamento com a tradição deste.

A necessidade da gratuidade decorre de sua própria natureza, senão iria ser confundida com a locação, caso fosse oneroso.

A infungibilidade do objeto implica na restituição da mesma coisa recebida em empréstimo. Se fungível ou consumível, haverá Mutuo. Porém o Comodato pode ser de bem móvel ou imóvel.

O comodato é também contrato unilateral, temporário e não solene e por não ser exigida forma especial, pode ser até verbal.

No caso dos autos, não há dúvidas que foram realizadas operações de saídas a título de comodato. Neste sentido, não havendo transferência de propriedade o Recorrente manteve o bem escrutinado no seu ativo imobilizado, utilizando-se do crédito de ICMS devido.

Por sua vez, as autuantes, a Decisão recorrida e a PGE/PROFIS buscam descharacterizar a natureza da operação em razão da suposta falta de apresentação de notas fiscais de retorno ou apresentação de contrato formal da operação.

Ocorre que a exigência de nota fiscal de retorno é incabida uma vez que a legislação não fixa prazo para o comodato. Outrossim, não há dúvidas de que o bem permanece como propriedade do Recorrente, e se trata de bem essencial à prestação dos serviços de telecomunicações.

Ademais, em se tratando de negócio jurídico não solene, não há o que se exigir quanto ao contrato firmado com seus clientes, até porque a praxe dessa atividade se dá através de verdadeiros contratos de adesão.

Outrossim, caso o lançamento originário questionasse a natureza jurídica da operação de comodato, entendendo ser doação como consignado, deveria promover a exigência do ITCMD devido, e assim não o fez, o que torna contraditório o próprio argumento defensivo.

Assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278003.0058/11-6, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)**, no valor de **R\$1.248.515,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser cientificado o recorrente desta decisão, encaminhado os autos à repartição competente para homologação dos valores já recolhidos com os benefícios da Lei nº 12.903/13 e, posteriormente, arquivamento do PAF.

Sala das sessões do CONSEF, 29 de junho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS