

PROCESSO - A. I. Nº 278003.0010/15-6
RECORRENTE - TELEMAR NORTE LESTE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0033-03/16
ORIGEM - DAT METRO/IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/07/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0150-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALORES SUPERIORES AOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. No caso dos presentes autos, não restaram dúvidas de que foram realizadas operações de saídas a título de comodato. Neste sentido, não havendo transferência de propriedade, o recorrente manteve o bem escriturado no seu ativo imobilizado, utilizando-se do crédito de ICMS. Parcialmente acolhida a prejudicial de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF nº 0033-03/16, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 30/03/2015 para exigir ICMS no valor histórico de R\$3.243.527,29, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação de utilização de créditos, relativos às entradas de bens do ativo imobilizado, em valores superiores aos permitidos pela legislação.

Consta que o sujeito passivo, quando da escrituração do livro CIAP, deixou de efetuar os estornos de créditos atinentes a (i) transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado; (ii) aquisições de bens do imobilizado mediante uso de crédito, os quais sofreram saídas posteriores para conserto com suspensão do imposto, sem provas dos retornos, considerando-se, assim, que foram desincorporados; e (iii) aquisições de bens do imobilizado mediante uso de crédito, que saíram posteriormente a título de comodato (sem incidência do ICMS), sendo tais circunstâncias imprevisíveis quando das entradas.

Segundo as autuantes, relativamente aos itens (i) e (ii), como o sujeito passivo não apresentou as notas fiscais de aquisição, foram tomados os valores das operações de saída para apurar a base de cálculo dos estornos de crédito (anexos I a IX do Auto de Infração, gravados em CD).

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 23/02/2016 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 180 a 189), nos termos a seguir reproduzidos:

“VOTO

Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, por cerceamento ao seu direito de defesa, articulada sob a alegação de faltar fundamentação à autuação. Depois de constatar que, em nenhum ponto da impugnação o sujeito passivo apresenta objetivamente em que se constitui e se caracteriza a alegada falta de fundamentação, resta patente nos autos que não deve prosperar a pretensão da defesa. Autuação lastreada em demonstrativos pormenorizados, efetuados com base na escrituração do próprio autuado, que indicam individualizadamente a origem da exigência fiscal e conduzem claramente à conclusão de que o lançamento de ofício está revestido das formalidades previstas na legislação do ICMS, precipuamente no RPAF-BA/99. Afiguram-se nos autos a inequívoca determinação, com precisão e clareza, da infração, do sujeito passivo e do montante do débito tributário, ou seja, emerge explicitada da peça acusatória que foi ofertada ao autuado a concessão de todas as condições necessárias ao exercício do seu direito de ampla defesa e do contraditório, não havendo qualquer vício que inquine de nulidade o Auto de Infração em lide. Portanto, considero ultrapassada a essa matéria de ordem preliminar.

Aduziu também o defendente prejudicial de mérito, sustentando que os créditos exigidos relativos ao período de janeiro a 06 de abril de 2010, estão extintos, pois, segundo seu entendimento, de acordo com §4º, do art. 150 do

CTN, encontram-se fulminados pela decadência.

Não acolho a alegação relativa à extinção de parte do crédito tributário, pela decadência, no período aludido, visto que a legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, nos termos do art. 107-A, inciso I, da Lei nº 3.956/81, COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia e, conforme o §4º do art. 150 do CTN, previa o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador e, portanto, o prazo extintivo da obrigação tributária, em relação aos fatos geradores de 2010, teve início em 1º de janeiro de 2011, do que, contando-se cinco anos, se esgotaria em 31/12/2015. Ocorre que o Auto de Infração foi lavrado em 30/03/15, com ciência ao contribuinte em 06/04/15, dentro, portanto, do prazo conferido pelo CTN e pelo COTEB.

Ressalto ainda que, mesmo com a revogação do art. 107-A, inciso I, do COTEB com promulgação da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, em se tratando de norma jurídica estritamente de cunho material e não procedimental, portanto, não cancelada pelo instituto da retroatividade benigna, seus efeitos não alcançam os fatos geradores constituídos em plena vigência da norma anteriormente vigente. Aliás, este tem sido o entendimento reiterado deste CONSEF sobre o tema a exemplo das decisões prolatadas nos Acórdãos CJF Nº 0371-12/15, CJF Nº 0372-12/15.

Assim, em face das considerações expendidas, rejeito a prejudicial de mérito, correspondente à decadência parcial arguida pelo sujeito passivo.

No que diz respeito ao pedido para que seja realizada a compensação de parte do crédito lançado de ofício, sob o argumento de que adimpliu parte da exigência através de créditos adquiridos junto à empresa AGROVALE no valor de R\$3.517.744,09, fls. 54 a 64, informo que falece a este Órgão julgador competência para atender ao pleito nessa fase processual, o qual, por ocasião da quitação do Auto de Infração, deve ser requerido à Repartição Fazendária de sua jurisdição, a quem cabe o processamento da compensação.

No mérito, é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no exercício de 2010, conforme demonstrativos arquivos constante do CD colacionado à fl. 22, cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, fl. 16.

O estorno ou anulação de crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, no caso de ocorrerem operações subsequentes isentas ou não tributáveis, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria, encontra-se expressamente consignada no inciso I, do art. 100 do RICMS-BA/97.

Em sede de defesa, o impugnante sustentou ser correto o aproveitamento de parte dos créditos objeto da autuação, uma vez que se trata de bens incorporados ao seu ativo permanente, cujas saídas ocorreram em comodato para seus clientes e que são imprescindíveis nos serviços que presta de telecomunicações. Reforçou sua tese aduzindo que o princípio da não-cumulatividade tem como objetivo possibilitar ao contribuinte o aproveitamento do crédito correspondente.

As autuantes asseveraram ser insuficiente a simples afirmação do impugnante de que a operação seria de comodato, sem fazer prova dessa transação comercial, com o respectivo contrato onde estivesse consignado o prazo de retorno e demais exigências pactuadas, pois não se admitiria que fosse distribuir qualquer bem gratuitamente, sem o devido retorno, salvo quando se tratar de doação, realizada com o intuito de fidelização do cliente, sendo que na doação o bem deve ser desincorporado, conforme estabelecido na nossa legislação, inclusive, com incidência do ICMS. Destacaram que sem a efetiva comprovação da veracidade desta operação pode-se deduzir que estas remessas de bens caracterizaram-se como uma saída de bens em doação e que por isso foram desincorporados do ativo, com os créditos relativos à sua aquisição baixados do CIAP. Também esclareceram as autuantes que no levantamento fiscal não foram considerados os ativos que saíram em comodato destinados à planta da empresa, bem como, os enviados para suas empreiteiras e que foram deduzidos os bens que retornaram ao estabelecimento do contribuinte e as Notas Fiscais canceladas.

Depois de examinar as peças que compõem os autos, precipuamente a planilha acostada aos autos pelo autuado às fls. 66 a 145, e as cópias de alguns Danfes de Remessas de Bens por conta de Contrato de Comodato, verifico que, efetivamente, o autuado promovera saída de bens de seu ativo permanente sem tributação a título de comodato, cujos ingressos no estabelecimento tiveram seus créditos apropriados na forma da legislação.

As aludidas operações foram incluídas no levantamento fiscal pelo fato de não terem sido apresentados à fiscalização os contratos de comodato com a indicação de sua duração ou a comprovação de eventuais retornos dessas remessas.

Em que pese a característica do contrato de comodato se constituir de empréstimo de uma coisa para uso e posterior restituição, perfeitamente comum na atividade do autuado, no entanto, a ausência de comprovação de qualquer retorno desses bens conduz ao entendimento de que ocorreria contrato de comodato por tempo indeterminado, ou doação com intuito de fidelização do cliente, ou até mesmo saída para aluguel como consta a indicação, na cópia de e-mail, fl. 161, da existência de contrato de locação desses bens para clientes do impugnante. Nestes termos, em qualquer dessas possíveis saídas os créditos fiscais devem ser baixados do

CIAP.

Entendo que a simples emissão de nota fiscal com a indicação da natureza da operação, “Remessas de Bens por conta de Contrato de Comodato”, sem a apresentação do referido contrato para caracterizar as efetivas condições do empréstimo, por si só, não tem o condão de elidir a acusação fiscal. Não é plausível admitir a manutenção dos bens, ditos como cedidos em comodato, no ativo permanente do estabelecimento autuado sem a apresentação de qualquer controle formal dessa cessão temporária, sustentada, tão-somente, mediante emissão de uma nota fiscal.

Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS.

Em suma, restou patente nos autos que o impugnante apenas negou o cometimento da irregularidade deixando de apresentar comprovação de fato controverso com elemento probatório de que necessariamente dispunha, o que configura presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, ao teor do art. 142 do RPAF-BA/99.

Assim, concluo pela subsistência da autuação.

A multa sugerida no Auto de Infração se afigura-se devidamente tipificada na forma expressamente prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Com relação à falta de proporcionalidade e o caráter confiscatório da multa argüidos pelo autuado, destaco que o disposto no art. 125, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. No que tange ao pedido de redução de multa, tal pleito não pode ser atendido, pois, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, tal matéria não se inclui na competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

O impugnante requer que as intimações eletrônicas pertinentes ao presente processo sejam feitas aos advogados que patrocinam a causa que podem ser encontrados nos seguintes e-mails: severo@bicharalaw.com.br; gabriel.rocha@bicharalaw.com.br; e raphael.beltrao@bicharalaw.com.br., e solicitam também que as intimações na Imprensa Oficial sejam efetuadas exclusivamente em nome de Luiz Gustavo A. S. Bichara, inscrito na OAB/RJ sob o nº 112.310 e, sob pena de nulidade. Recomendando que as intimações sejam feitas na forma requerida, pela Secretaria deste CONSEF, ressalvando-se, contudo, que não implicará vício algum se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, consoante previsão expressa do art. 108 do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, homologando-se os valores recolhidos”.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF-BA/1999), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 200 a 220, no qual inicia requerendo suspensão de exigibilidade, tendo em vista o parcelamento de parte do valor exigido (fls. 242 a 245). Trata-se do pedido que já havia sido feito na defesa para a compensação de parcela do débito lançado de ofício, sob o argumento de que havia adimplido uma fração da exigência por meio de créditos adquiridos junto à AGROVALE, no valor de R\$3.517.744,09 (fls. 54 a 64).

Indica a tempestividade da peça, sintetizando os fatos e suscitando, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), prejudicial de decadência, relativa às ocorrências verificadas entre 01/01/2010 e 06/04/2010 (o Auto de Infração foi lavrado em 30/03/2015 – relativos a fatos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2010 -, e a notificação ocorreu no dia 06/04/2015).

No mérito, argumenta que tem como atividade a disponibilização de canal que permite a triangulação entre emissor, mensagem e receptor. Necessita, portanto, de uma gama de equipamentos, pelo que se justifica o fornecimento, por exemplo, de modems “cedidos” aos clientes a título de comodato.

Uma vez que tais equipamentos são essenciais ao desenvolvimento das suas atividades, entende – com supedâneo em doutrina e nos artigos 155, § 2º, I, CF/1988; 33, III, LC 87/1996 e 93, V, “a”, RICMS-BA/1997 -, devam ser escriturados como parte do ativo imobilizado.

Com vistas a reforçar o seu posicionamento, transcreve Decisões do STJ e da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste Conselho. No Acórdão da 2ª CJF (0202-12/15), foi ressaltada a desnecessidade de apresentação de contratos de comodato ou notas fiscais de retorno, pois a legislação não fixa prazo de devolução para essa espécie de negócio jurídico.

Em seguida, alega que a multa é atentatória aos princípios da vedação ao confisco e da razoabilidade, motivo pelo qual pede redução ou cancelamento.

Fornece endereço eletrônico e encerra requerendo o provimento do apelo.

À fl. 393, colaciona petição de juntada de substabelecimento.

Instada a se manifestar (fl. 391), a PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 416 a 419, da lavra da Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, reconhece que a suspensão da exigibilidade é legalmente prevista no caso de parcelamento. Todavia, não há impedimento à constituição do crédito tributário.

Refuta a prejudicial de decadência, com base no art. 173, I do CTN, em doutrina de Luciano Amaro e em Acórdão do TRF da 4ª Região.

Em relação ao mérito, pontua que as alegações são idênticas às aquelas constantes da peça de Defesa, carentes de provas ou de fundamentos jurídicos capazes de alterar a Decisão recorrida. Pede licença para discordar da Decisão contida no Acórdão da 2ª CJF, devido à ausência de comprovação do comodato.

Restou caracterizada a doação dos bens, com o intuito de fidelização dos clientes.

Não concorda com o requerimento de redução da multa e opina pelo não provimento do Recurso.

No dia 20/09/2016, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) converteu o feito em diligência à PGE/PROFIS, com as seguintes solicitações (fl. 422):

"Considerando que não há nos fólios processuais contratos de comodato atinentes às operações auditadas; considerando o fato de não ter restado esclarecido a que título os bens foram transferidos aos usuários, mediante contrapartidas, pecuniárias ou não, a exemplo da fidelização; considerando os precedentes deste Conselho relativos aos freezers fornecidos por distribuidoras ou fabricantes de bebidas a bares e restaurantes, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada de julgamento de 20/09/2015, decidiu converter o feito em diligência à PGE/PROFIS, de modo que seja afastada a dúvida acerca da natureza jurídica - no que concerne aos modens -, da relação entre a prestadora do serviço e seus clientes.

Solicita-se também à d. Procuradoria, com fulcro no sobredito esclarecimento, opinativo sobre se os equipamentos cedidos (modens), sob o prisma jurídico, continuam ou não na esfera de propriedade do contribuinte, ou seja, nos seus estoques, de modo a legitimar o crédito".

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 426 a 430, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, acolhido no despacho de fl. 431, discorre sobre os conceitos de contratos solenes e não solenes para concluir que o comodato é da segunda espécie (não solene), motivo pelo qual não é necessária a apresentação do documento atinente à avença.

Por outro lado, o fato de não ter sido estabelecido prazo para devolução dos bens não desnatura o comodato, visto que atrelado ao uso, que no caso concreto está imbricado com a utilização dos serviços.

Conclui, desse modo, que os modens são bens do ativo imobilizado em operação.

O recorrente se manifesta às fls. 436 a 445.

Às fls. 446 a 506, apresenta documentos com o objetivo de comprovar os retornos.

Trata-se, de notas fiscais emitidas pelo próprio sujeito passivo a título de "REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO" e notas de entrada destacadas com a natureza da operação "RETORNO DE LOCAÇÃO / COMODATO".

Reitera as argumentações apresentadas nas intervenções processuais anteriores.

As autuantes, na informação fiscal de fls. 511 a 516, não concordam com o Parecer da PGE/PROFIS e asseguram - com base no e-mail transcrito às fls. 514/515 -, que as operações são de locação/aluguel, e não de comodato, não havendo previsão legal para manutenção de crédito de ICMS.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) converteu o feito em nova diligência, na pauta suplementar de 23/03/2018, com as seguintes anotações (fls. 520/521):

“(...) a 1ª CJF, na pauta suplementar de janeiro de 2018, decide converter o feito em diligência às autuantes e à repartição fiscal de origem para que as seguintes medidas sejam adotadas:

AUTUANTES

Elaborar novos demonstrativos (analíticos e sintéticos), excluindo as operações com os equipamentos mencionados na primeira diligência (modens).

INSPETORIA

Intimar o contribuinte do resultado da diligência, com a entrega de todos os papéis de trabalho mediante recibo, inclusive deste, bem como com a concessão do prazo legal para manifestação.

Caso o recorrente junte novos elementos aos autos, as autuantes devem ser cientificadas para que prestem informação, se necessário.

Por fim, o PAF deve ser encaminhado à Secretaria do Conselho, com vistas à adoção das medidas necessárias ao julgamento”.

Uma das auditoras apresenta informação à fl. 520, na qual assinala que foram retiradas da exigência as notas fiscais emitidas a título de comodato (CFOPS 5.906 e 6.908):

“com base nesse anexo foram elaborados os Anexos: 09_NFST_COMODATO_DIVERSOS, 10_NFST_COMODATO_MODEM e demonstrando os valores do ICMS no anexo 11_RESUMO. Como solicitado na diligência fiscal, foram excluídos os valores do ICMS relativos às saídas de Modens em Comodato do Anexo 01_CIAP Resumo_2010_DILIG, coluna E, item 4, e transportados os valores da coluna B do anexo 11_RESUMO. Com o ajuste resultante da Diligência Fiscal, o valor do Auto de Infração inicialmente apurado de R\$ 3.243.527,29 passou para R\$ 3.195.051,86 (...)”.

O recorrente se manifesta às fls. 533 a 543.

Afirma que, além das operações com modens, deve-se determinar a exclusão dos valores referentes a todas as cessões em comodato que envolvem bens diversos integrantes do ativo imobilizado, a exemplo de roteadores, conversores, cabos etc.

Segundo alega, pela simples análise dos produtos incluídos na lista do anexo 09_NFST_COMODATO_DIVERSOS, pode-se verificar que ainda existem quantias referentes às cessões de modens em comodato que não foram deduzidas da autuação, como determinou a diligência de fls. 520/521.

Ressalta, ainda, que, ao contrário do que alega a autoridade fazendária em sua informação de fls. 511 a 516, não se discute no presente caso a inclusão de receitas de aluguel no coeficiente do cálculo, mas sim o direito de crédito sobre a aquisição de bens do ativo imobilizado. Em flagrante contradição com o que foi descrito na peça inicial, a Fiscalização pretende alterar os critérios com os quais efetuou a glosa.

Encerra reiterando as razões e os pedidos do Recurso, como a prejudicial de decadência e os pleitos de suspensão dos créditos “objeto das infrações A e B” e de redução da multa.

As auditoras voltam a prestar informação (fl. 647-A), ressaltando que cumpriram a diligência na forma que foi solicitada, com a dedução dos valores referentes aos modens.

Entretanto:

“O contribuinte entende que a exclusão deve ser feita de todas as saídas em comodato e não apenas de modem. Para atender à diligência foram elaborados demonstrativos gravados no DVD, fl. 525, intitulado CAP 2010_FISCO-Com ajuste do Crédito Dilig, onde no Anexo 11 consta na Coluna B as saídas de comodatos diversos e na C as saídas de modens em comodato. Caso o entendimento dos Srs. Julgadores seja pela exclusão de todas as saídas em comodato, informamos que o valor é de R\$ 1.426.299,97, conforme demonstrativo acima”.

Na assentada de julgamento do dia 12/11/2018, em razão da divergência entre os dois opinativos da PGE/PROFIS e em virtude de o segundo não ter sido conclusivo quanto ao PROVIMENTO ou ao NÃO PROVIMENTO da irresignação, o i. representante da Procuradoria do Estado, Dr. Vicente Oliva Buratto, apresentou sugestão – acolhida pela Câmara – no sentido de que o feito fosse convertido em nova diligência, com vistas à elaboração de Parecer jurídico conclusivo acerca do

mérito da matéria em controvérsia (fl. 652).

No Parecer de fls. 655 a 670 (verso), da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, de 08/01/2019, a Procuradoria do Estado inicia assinalando que o comodato é contrato do tipo não solene, bastando o simples consentimento para o seu aperfeiçoamento, conforme jurisprudência colacionada.

O não estabelecimento de prazo para devolução não desnatura a avença, motivo pelo qual concebe que os bens pertencem ao ativo imobilizado em operação (Portaria nº 448/02 da Receita Federal).

Já que a imputação decorre das aquisições de bens do ativo imobilizado, mediante uso de crédito, que saíram posteriormente a título de comodato, conclui que não merece acolhimento a tese do contribuinte, pois as saídas ocorreram sem incidência do ICMS, o que não justifica a utilização dos valores sob a fração de 1/48.

Opina pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

Por meio do Despacho PROFIS-NCA de fls. 671/672, emitido pela Dra. Rosana Maciel Passos Salau (procuradora assistente), foi dito que a conclusão do Parecer de fls. 655 a 670 está em desconformidade com os próprios fundamentos.

Uma vez assentadas as premissas de que os modens são bens do ativo imobilizado, de que saíram do estabelecimento por força de comodato e de que tais saídas não têm o condão de retirá-los do imobilizado, opina no sentido do PROVIMENTO do apelo, pois entende que não cabe exigir estorno de crédito.

No dia 13/02/2020, o feito foi convertido em nova diligência à PGE/PROFIS, com as seguintes anotações (fls. 738/739):

“Tendo em vista a divergência de opiniões no âmbito da PGE/PROFIS acerca do tema, esta Câmara de Julgamento Fiscal (CJF), na pauta de julgamento de 13/02/2020, decidiu converter o feito em diligência ao procurador chefe do mencionado órgão, solicitando que emita opinião tendente a uniformizar o entendimento da instituição e a fundamentar a Decisão a ser posteriormente tomada.

Elaborado o documento, solicita-se o retorno dos autos à Secretaria do Conselho, para a adoção das medidas necessárias ao julgamento”.

No Parecer PGE/PROFIS de fl. 795, cancelado pelo Despacho de fl. 796, o Dr. José Augusto Martins Junior RETIFICA o opinativo de fls. 655 a 670 (verso), no qual opinou pelo NÃO PROVIMENTO e, com base no Despacho PROFIS-NCA de fls. 671/672, emitido pela Dra. Rosana Maciel Passos Salau (procuradora assistente), posiciona-se no sentido do PROVIMENTO do apelo.

VOTO

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: **a)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, que neste caso não foram comprovados.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Nas hipóteses de multas por descumprimento de obrigações acessórias, não existe o que homologar, pois os lançamentos ocorrem de ofício.

Como a notificação da lavratura ocorreu no dia 06/04/2015 (fl. 02), restam alcançadas pelo fenômeno decadencial as ocorrências relativas ao período compreendido entre janeiro e março de 2010.

Parcialmente acolhida a prejudicial de decadência.

No mérito, consta que o sujeito passivo, quando da escrituração do livro CIAP, deixou de efetuar os estornos de créditos atinentes a (i) transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado; (ii) aquisições de bens do imobilizado mediante uso de crédito, os quais sofreram saídas posteriores para conserto com suspensão do imposto, sem provas dos retornos, considerando-se, assim, que foram desincorporados; e (iii) aquisições de bens do imobilizado mediante uso de crédito, que saíram posteriormente a título de comodato (sem incidência do ICMS), sendo tais circunstâncias imprevisíveis quando das entradas.

Somente está em lide o item (iii).

O Auto de Infração tem fundamento no inciso I do art. 100 do RICMS-BA/1997.

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

*I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;
(...).*

Às fls. 16 a 22, observa-se que os demonstrativos constantes da mídia em CD foram juntados aos autos e apresentados ao recorrente.

Para que se decida com base em premissas claras e seguras, é preciso entender qual é a natureza jurídica das operações a que estão submetidos os equipamentos denominados modems, além dos roteadores.

O comodato constitui empréstimo gratuito de bem não fungível, cujo prazo pode ser determinado ou indeterminado.

A JJF (Junta de Julgamento Fiscal) concluiu que:

"ocorrera contrato de comodato por tempo indeterminado, ou doação com intuito de fidelização do cliente, ou até mesmo saída para aluguel como consta a indicação na cópia de e-mail, fl. 161, da existência de contrato de locação desses bens para clientes do impugnante. Nestes termos, em qualquer dessas possíveis saídas os créditos fiscais devem ser baixados do CIAP".

Além do e-mail cuja cópia foi juntada à fl. 161, o recorrente, às fls. 446 a 506, colacionou Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas que emitiu a título de "REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO" e de "RETORNO DE LOCAÇÃO / COMODATO".

Alinhar-me-ei com o último Parecer da PGE/PROFIS, bem como com a Decisão exarada por meio do Acórdão 2ª CJF Nº 0202-12/15, cujos fundamentos peço licença para extrair.

Entendo assistir razão ao recorrente.

O Código Civil, no capítulo sobre o título do EMPRÉSTIMO, tem dois contratos: o comodato e o mútuo. Ambos têm 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 ou o empréstimo gratuito das coisas não fungíveis perfazem-se com a tradição do objeto. São três as suas características essenciais: gratuidade do contrato,

infungibilidade do objeto e aperfeiçoamento com a tradição deste.

A necessidade da gratuidade decorre de sua própria natureza, senão iria ser confundido 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 escriturado no seu ativo imobilizado, utilizando-se do crédito de ICMS.

Em outros autos de infração de idêntica natureza as autuantes buscaram descaracterizar 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 descabida, uma vez que a legislação não fixa prazo para o comodato.

De todo modo, no presente caso, as notas fiscais de retorno foram colacionadas, nas quais foram devidamente anotadas as naturezas das operações, de acordo com o Relatório supra.

Certo é que o bem permanece como propriedade do recorrente, 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 pela JJF no trecho da Decisão acima transcrito, deveria promover a exigência do ITCMD, mas assim não fez.

Quanto à alegação de confisco, este órgão não tem atribuição legal para exercer controle de constitucionalidade, para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, tampouco para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999).

No que concerne ao pedido de suspensão de exigibilidade, é uma consequência natural do art. 151 do CTN.

A apreciação de eventuais pedidos de compensação com créditos acumulados não é da competência deste Conselho.

No tocante ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Em razão da fruição do prazo decadencial, as ocorrências de janeiro a março de 2010 deverão ter os seus valores afastados.

Desse modo, com o entendimento de que todas as operações de comodato serão ser deduzidas do lançamento, acolho a revisão perpetrada pelas auditoras na aba 11 do arquivo EXCEL do CD de fl. 525 (à exceção das ocorrências de janeiro a março de 2010), de modo que o ICMS lançado no presente Auto de Infração reste alterado, de R\$3.243.527,29 para R\$1.207.900,45.

MÊS	VALOR(R\$)
-----	------------

ABR/10	119.425,85
MAI/10	128.374,11
JUN/10	122.232,84
JUL/10	94.577,65
AGO/10	106.943,46
SET/10	197.722,72
OUT/10	120.644,28
NOV/10	174.141,73
DEZ/10	143.837,81
TOTAL	1.207.900,45

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278003.0010/15-6**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.207.900,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS