



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº. 039/2013
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
180ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18/10/2012
PROCESSO Nº. 1/1999/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200803409-9
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA
AUTUANTE: Imeton Gleison Silva de França
MATRICULA: 497608-1-7
RELATOR: Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão

EMENTA: ICMS – 1. ENTREGA REMESSA, ESTOCAGEM OU DEPÓSITO DE MERCADORIA E PRESTAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE SERVIÇO ACOBERTADO POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO. 2. A empresa emitiu notas fiscais discriminando quantidades de mercadorias consideradas pelo agente fiscal como incompatíveis com a operação de comodato. **3.** Confirmada a decisão de **IMPROCEDENCIA** proferida em instância originária, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da dita Procuradoria Geral do Estado. **4.** Não incidência do imposto ICMS em operação de comodato. A Legislação estadual não regula limitação de quantidade de mercadorias em nota fiscal. **5.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário.

RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: **“ENTREGA REMESSA, ESTOCAGEM OU DEPÓSITO DE MERCADORIA E PREST. OU UTILIZAÇÃO DE SERVIÇO ACOBERTADO POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO. AUTUADA EMITIU**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

NF 040780 E 040883 CONSIGNANDO COMO NAT. OP. REMESSA EM COMODATO À COMERCIANTE ATAC. EM QUANTIDADE INCOMPATÍVEL COM A CARACTERÍSTICA DO COMODATO (GOZO E USO) EM VOLUME QUE CARACTERIZA INTUITO COMERCIAL, DEIXANDO DE DESTACAR O IMPOSTO QUE SERIA DEVIDO. INF. COMPL. EM ANEXO”.

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.123, inciso III, alínea “a” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/03.

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares às fls. 03/06;
- Certificado de Guarda de Mercadoria nº 191/2008;
- Xerox de NF à fl. 08;
- Nota Fiscal de Saída nº 040883 e 040780;
- AR referente ao auto de infração à fl. 11;
- Termo de juntada à fl. 12;
- Termo de Revelia à fl.13;
- Despacho à fl. 14;

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 16/35 após análise minuciosa dos autos, expendeu que a simples alegação de que a quantidade de mercadoria seria incompatível com a natureza da operação “comodato” não justifica a imposição da penalidade por não haver regras em lei sobre a limitação para remessa desse tipo de operação. Ressaltou que não há ICMS em operação de comodato e que os bens do ativo da impugnante são cedidos primeiro aos parceiros comerciais e depois aos consumidores não havendo, portanto, a circulação de mercadoria. Por fim informou que para atender a enorme quantidade dos seus usuários que se consubstanciam em milhões é necessária a remessa em grandes quantidades. Disto requereu que fosse reconhecida a **NULIDADE** por erro da capitulação da infração e que se assim não entendesse que fosse declarada a **IMPROCEDÊNCIA** deste auto de infração sendo cancelado em definitivo o presente lançamento

Às fls. 114/119 temos o julgamento monocrático que decide pela **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal por não haver previsão legal quanto à quantidade de mercadorias na operação, ou vedação legal quanto ao destinatário ser comerciante varejista.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Através de Parecer de N° 653/2011 a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja ratificada a decisão de **IMPROCEDENCIA** do processo.

Eis, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **SKY BRASIL SERVIÇO LTDA** objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200803409-9. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *entrega remessa, estocagem ou depósito de mercadoria e prestação ou utilização de serviço acobertado por documento fiscal inidôneo*, referente à fiscalização em trânsito junto ao contribuinte.

DO MÉRITO

Antes de entrarmos diretamente no mérito, importante ressaltar o que vem a ser o instituto do comodato. Entende-se por comodato o empréstimo gratuito das coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto, sendo comodante a pessoa que sede a coisa e comodantário o que recebe o bem. O comodato possui três características essenciais, que são: a gratuidade do contrato, a infungibilidade do objeto e por último o aperfeiçoamento com a tradição. Com a tradição o contrato torna-se real.

A necessidade da gratuidade decorre de sua própria natureza, se assim não fosse poderia ser confundido com a locação, este por sua vez oneroso. A infungibilidade do objeto implica na restituição da mesma coisa recebida em empréstimo. Se fungível ou consumível, haveria caracterização de mútuo. Porém o Comodato pode ser móvel ou imóvel.

O comodato é também contrato unilateral, temporário e não solene. O empréstimo é para uso temporário, e seu ajuste pode ser por prazo determinado ou indeterminado. Prescreve o código civil:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.

Neste sentido, ressalte-se que é por meio do ICMS que os entes federados tributam as operações de vendas de mercadorias realizadas por comerciantes, industriais e produtores. O imposto em comento, contudo, não incide sobre o empréstimo de bens a título de locação ou de comodato, o que é ponto pacífico entre fiscos e contribuintes. Afinal, o pressuposto para a cobrança do ICMS é a mudança da propriedade do bem por intermédio de um contrato de compra e venda. Tanto na locação como no comodato a propriedade da coisa permanece com o locador ou comodante, inviabilizando qualquer tentativa de exigência do ICMS nessas operações. Versa a Lei 12.670 que regula o ICMS:

*Art. 4º O ICMS não incide sobre:
VIII - operações resultantes de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;*

Ademais, a referida Lei tão pouco versa sobre qualquer tipo de limitação de quantidade de produtos que a nota fiscal deve conter, assim como também não há vedação legal quanto à operação em comodato ter como destinatário comerciante varejista.

Importa ressaltar à exaustão que em nenhum instante o fiscal estadual produziu prova no sentido de comprovar a presente acusação, sendo a infração decorrente exclusivamente de presunções acarretando prejuízo ao contribuinte.

Neste sentido as disposições do Código Tributário Nacional que dispões sobre o lançamento tributário como atividade vinculada, assevera que o patrimônio do contribuinte deve suportar a carga tributária gerada na conformidade de uma delimitação legal sem caber presunções, sob pena de o fisco se exceder na caracterização do montante tributável.

Por fim, conclui-se que os documentos fiscais impugnados referem-se à contratos de prestação de serviços de “Tv paga”, onde é clarividente que o usuário não se torna proprietário dos equipamentos instalados. Ademais, embora se considere que o volume transportado caracterizaria comércio, deve-se levar em consideração que a questão não configura fato gerador do ICMS.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão exarada em instância singular, para, julgar **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **absolutória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de JANEIRO de 2013.



P/ Valter Barbalho Lima
PRESIDENTE, em exercício


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRA


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO RELATOR


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO