



ESTADO DO ACRE  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	237/2024
PROCESSO Nº	2016/10/41508
RECORRENTE:	C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS
ADVOGADO:	Perrotti e Barrueco Advogados Associados
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR	CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. OPERAÇÃO COM COMODATO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL.

1. O fato gerador do ICMS consiste na mudança da titularidade de bem e não na circulação física e, assim, tanto a locação como no comodato, a propriedade permanece com o locador ou com o comodante e, assim, não se concretiza a ocorrência do fato gerador do imposto estadual.
2. Dessa forma, “a circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional (art. 155, II, da CF/88) refere-se à circulação jurídica, que pressupõe ato de mercancia, para a qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade”. (STJ. REsp 1.125.133/SP. Primeira Seção. Relator Min. Luiz Fux, julgado: 25/08/2010, publicação: 10/09/2010).
3. Assim, a operação com comodato (devidamente comprovada por intermédio de seus contratos) não está no campo de incidência do ICMS, conforme entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal (Súmula nº 573).
4. Recurso voluntário provido. Decisão unânime.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS, ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo provimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Willian da Silva Brasil (Presidente), Carlos Holberque Uchoa Sena (Relator), Maíra Vasconcelos da Silva, Antônio Raimundo Silva de Almeida, João Tadeu de Moura, Antônio Carlos de Araújo Pereira e Luiz Antônio Pontes Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 05 de dezembro de 2024.

WILLIAN DA SILVA  
BRASIL:523753822  
34

Digitally signed by WILLIAN DA SILVA  
SILVA BRASIL:52375382234  
Date: 2025.01.22 18:34:00  
-05'00'

Willian da Silva Brasil  
Presidente

Carlos Holberque Uchoa Sena  
Relator

LUIS RAFAEL MARQUES  
DE LIMA:62397583291

Assinado de forma digital por LUIS  
RAFAEL MARQUES DE  
LIMA:62397583291  
Dados: 2025.02.03 10:32:11 -05'00'

Luís Rafael Marques de Lima  
Procurador do Estado



ESTADO DO ACRE  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Processo Administrativo Tributário nº 2016/10/41508 - RECURSO VOLUNTÁRIO

**RECORRENTE:** C. S. SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS.

**ADVOGADA:** SEM ADVOGADO

**RECORRIDO:** DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

**PROCURADOR DO ESTADO:** LUÍZ REGÉRIO AMARAL COLTURATO

**RELATOR:** CARLOS HOLBERQUE UCHÔA SENA

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto pelo contribuinte **C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS.**, já qualificado nos autos, contra a Decisão s/n da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou a Manifestação Fiscal nº 112/2018, Divisão de Classificação e Lançamento, que julgou pela improcedência da impugnação administrativa em razão da análise interna da DICAL exarou o entendimento desfavorável ao contribuinte pois verificou-se que as notas fiscais prevista em contrato de comodato não possuem saída respectiva nem data de contrato válida. Impedindo a glosa ou alteração de vencimento das notificações.

Em seu recurso voluntário alega não incidência do ICMS na operação em razão da ausência de circulação jurídica de mercadorias, sendo a recorrente mera prestadora de serviços e os itens que deram origem à operação são remetidos a título de comodato, não comercializados, para comprovar as alegações junta aos autos contrato de comodato, fls. 19, 23, 26, 55, 65, 70, 98 e 102. Junta ainda o contrato de prestação de serviços celebrado com a remetente das máquinas POS de passar cartão de crédito/débito e do envio de acessórios dos referidos bens.

Alega ainda:

- a) Das equivocadas premissas constantes na Decisão recorrida.
- b) Da existência de fato público e notório – Máquinas de POS que não são comercializadas.
- c) Da não incidência de ICMS sobre remessa de “POS” (máquinas de passar cartão de crédito/débitos e acessórios – não preenchimento elementos necessários para fins de incidência do ICMS.

Na forma do disposto no Regimento Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador Luíz Rogério Amaral Colturato, por intermédio do Parecer PGE/PF nº 193/2019, opinou pelo desprovisionamento do recurso voluntário, para que se exclua o ICMS ou DIFAL das operações de circulação de mercadoria envolvendo terminais POS (Point of Sale) acobertadas com contratos de comodato.

É o relatório.

Rio Branco – AC, 6 de novembro de 2024.

Carlos Holberque Uchôa Sena

RELATOR



ESTADO DO ACRE  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

**PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO:** 2016/10/41508  
**ASSUNTO:** RECURSO VOLUNTÁRIO  
**RECORRENTE:** C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS.  
**ADVOGADO:** não consta  
**RECORRIDO:** DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**PROCURADOR DE ESTADO:** LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA  
**RELATOR:** CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte **C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS**, já qualificado nos autos em epígrafe, contra a Decisão/2018, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou a Manifestação Fiscal nº 112/2018, da Divisão de Classificação e Lançamento, que julgou pela improcedência da impugnação.

Conheço do recurso voluntário, eis que presentes os requisitos de admissibilidade.

Antes de adentrarmos ao tema *sub examine*, cumpre destacar que a matéria ora posta em discussão já foi objeto de análise pelo E. Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE, que à época, por unanimidade de votos julgou pela procedência do recurso voluntário em razão da não incidência tributária em operações de comodato, do qual se pede vênias para a reprodução do v. Acórdão nº 33/2024, senão vejamos:

Assinatura manuscrita em azul, consistindo de um símbolo abstrato com uma linha curva e uma linha vertical.

ACÓRDÃO Nº 33/2024

PROCESSO Nº 2013/10/43565

ACÓRDÃO Nº 33/2024

PROCESSO Nº 2013/10/43565

RECORRENTE: MEDPLUS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

ADVOGADO: NÃO CONSTA

RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

PROCURADOR DO ESTADO: LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO

RELATOR: ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

DATA DE PUBLICAÇÃO:

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. OPERAÇÃO COM COMODATO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL.

1. O fato gerador do ICMS consiste na mudança da titularidade de bem e não na circulação física e, assim, tanto a locação como no comodato, a propriedade permanece com o locador ou com o comodante e, assim, não se concretiza a ocorrência do fato gerador do imposto estadual.

2. Dessa forma, "a circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional (art. 155, II, da CF/88) refere-se à circulação jurídica, que pressupõe ato de mercancia, para a qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade". (STJ. REsp 1.125.133/SP. Primeira Seção. Relator Min. Luiz Fux, julgado: 25/08/2010, publicação: 10/09/2010).

3. Assim, a operação com comodato (devidamente comprovada por intermédio de seus contratos) não está no campo de incidência do ICMS, conforme entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal (Súmula nº 573).

4. Recurso voluntário provido. Decisão unânime.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente MEDPLUS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA., ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo provimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Carlos Holberque Uchoa Sena (Presidente, em exercício), Antônio Raimundo Silva de Almeida (Relator), Luiz Antônio Pontes Silva, João Tadeu de Moura, Hilton de Araújo Santos, Antônio Carlos de Araújo Pereira e Maira Vasconcelos da Silva. Presente, ainda, o Procurador

do Estado Luiz Rogério Amaral Colturato. Sala das Sessões, Rio Branco,  
Capital do Estado do Acre, 23 de julho de 2024

Carlos Holberque Uchoa Sena  
Presidente, em exercício

Antônio Raimundo S. de Almeida  
Relator

Luiz Rogério Amaral Colturato  
Procurador do Estado

Pois bem.

É cediço que no ordenamento jurídico pátrio tem-se que as operações de comodato não incidem o ICMS, uma vez que, no comodato não há a transferência de titularidade do bem, sendo um contrato de empréstimo previsto no código civil e que ocorre de forma gratuita. Importa, também, aduzir que tal contrato é feito a partir de coisas não fungíveis, isto é, coisas que não podem ser substituídas por outras.

Portanto, convém anotar, o fato gerador do ICMS consiste na mudança da titularidade de bem e não na sua circulação física e, assim, tanto a locação como no comodato, a propriedade permanece com o locador ou com o comodante e, assim, não se concretiza a ocorrência do fato gerador do imposto estadual, ou seja, “a circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional (art. 155, II, da CF/88) refere-se à circulação jurídica, que pressupõe ato de mercancia, para a qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade”. (STJ. REsp 1.125.133/SP. Primeira Seção. Relator Min. Luiz Fux, julgado: 25/08/2010, publicação: 10/09/2010).

É imperioso anotar que “o simples deslocamento físico da mercadoria pelo proprietário, sem circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM”, como foi decidido pelo STF no Recurso Extraordinário 93.523-1, da Segunda Turma, de Relatoria do E. Ministro Cordeiro Guerra, julgado: 24/08/1982.

Com efeito, a operação com comodato (devidamente comprovada por intermédio dos contratos colacionados ao feito) não está no campo de

incidência do ICMS, tendo em vista que:

- a) não há mudança da titularidade do bem, pois o mesmo continua com o proprietário (comodante);
- b) o bem não se destina a mercancia, mas ao uso no estabelecimento do destinatário;
- c) não constitui operação de circulação (jurídica) de mercadoria.

O tema foi pacificado pelo STF com a edição da Súmula nº 573, senão vejamos:

Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato.

Na esteira da decisão pretoria, é o entendimento esposado pelo Superior Tribunal de Justiça:

**RECURSO ESPECIAL Nº 159.832 - SP (1997/0092073-9)**


RELATOR: MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA  
RECORRENTE: SAINT GOBAIN CANALIZAÇÃO S/A  
ADVOGADO: FERNANDO RIJDGE LEITE NETO E OUTRO  
RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SAO PAULO  
ADVOGADO: ROBERTO ZULAR

**EMENTA**

Tributário. ICMS. Remessa de Modelos e Moldes. Comodato. Desfiguração do Fato Gerador. Não Incidência do Tributo Questionado. Decreto-Lei 406/68. CPC, artigo 334, III. Súmula 573/STF.

1. "Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato." (Súmula 573/STF).
2. Recurso provido.

Na mesma linha de raciocínio, é a doutrina de Plácido e Silva:

Comodato não caracteriza operação sujeita a incidência do ICMS, haja vista que se trata de contrato, a título gratuito, em virtude do qual uma das partes cede por empréstimo a outra determinada coisa, para que a use, pelo tempo e nas condições preestabelecidas. É assim, expressão própria para designar o empréstimo gratuito para uso ou simplesmente empréstimo do uso. (Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva) 

Na mesma direção é o entendimento do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre proferido no Acórdão n. 10/2020, de relatoria do Conselheiro Willian da Silva Brasil, vejamos:

**EMENTA**

TRIBUTARIO. ICMS. COMODATO. NAO INCIDENCIADO IMPOSTO.

1. A aquisição de mercadorias a título de comodato, não configuram, per si, fato gerador de ICMS.

3. Recurso voluntario provido. Decisão por unanimidade

(Acórdão: 10/2020. Pleno do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre. Relator cons. Willian Da Silva Brasil, Julgado: 22/07/2020).

Finalmente, deve, também, registrar que a legislação regulamentar do Estado do Acre não estabeleceu prazo para retorno das mercadorias remetidas a título de comodato ou de empréstimo.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário do contribuinte **C S SANTOS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS**, para reconhecer a não incidência do ICMS nas operações de comodato praticadas pela recorrente e conseqüentemente pauto pela exclusão da cobrança do ICMS nos lançamentos realizados através das notificações especiais colacionadas ao presente feito.

É como voto.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2024.



Carlos Holberque Uchôa Sena  
RELATOR