

Acórdão: 16.956/05/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010113951-92  
Impugnante: Saara Equipamentos Ltda.  
Proc. S. Passivo: Marcelo Tostes de Castro Maia/Outro  
PTA/AI: 02.000208258-26  
Inscr. Estadual: 062.150032.00-63  
Origem: DF/Teófilo Otoni

**EMENTA**

**SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO PARA FORA DO ESTADO.** Constatada a remessa de mercadoria para demonstração ao abrigo indevido da suspensão, visto que o destinatário está localizado em outro Estado. Infração plenamente caracterizada nos termos do artigo 19, item 7, Anexo III, do RICMS/02. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de transporte de mercadoria com destino ao Estado da Bahia, sem destaque do imposto, tendo em vista que a Nota Fiscal nº 000.442 que acobertava a operação constava indevidamente a utilização do instituto da suspensão do ICMS. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso VI do artigo 54, também da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 11/18, alegando em síntese, o seguinte:

- possui como objeto social a compra, venda, locação, consignação de tratores agrícolas, industriais, veículos, aeronaves, embarcações, peças e equipamentos novos e usados;

- recebeu em consignação mercantil a escavadeira hidráulica marca Fiat Allis, modelo FE 105, ano 1988, série 213, de propriedade do Sr. Alexandre Magalhães, conforme nota fiscal de entrada nº 000.426;

- o Sr. Francisco Carlos Alves Trindade interessou-se pela máquina e solicitou o envio da mesma para demonstração, para tanto foi emitida nota fiscal sem destaque do ICMS consignando que se tratava de bem para demonstração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- após a lavratura do Auto de Infração, a mercadoria seguiu viagem tendo o destinatário após testar o equipamento optado por celebrar a locação do bem;

- como o locatário é pessoa física, foi emitida nota fiscal avulsa de devolução do bem e após celebração do contrato foi emitida nova nota fiscal para envio da máquina para locação;

- portanto, o negócio jurídico que se realizaria, como de fato ocorreu, após a demonstração do bem, era a locação, transação mercantil que não está sujeita ao ICMS, nos termos do artigo 5º do RICMS/02;

- a operação de demonstração de mercadoria não é fato gerador do ICMS;

- transcreve dizeres de doutrinadores que corroboram seu entendimento;

- na demonstração não existe transferência da propriedade do bem assim, não há que se falar em incidência do imposto e em destaque do mesmo na nota fiscal;

- o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre a não incidência do ICMS na saída de produtos destinados à demonstração;

- a nota fiscal de devolução da mercadoria enviada para demonstração também não destacou o ICMS e, o equipamento retornou dentro do prazo legal, tendo sido sua remessa devidamente acobertada por documento fiscal;

- deve se aplicado o permissivo legal previsto no artigo 213 do RICMS/02;

- caso seja admitida a tributação, a alíquota e a base de cálculo utilizadas pelo Fisco apresentam erros pois a mercadoria por ser classificada no código 8429.51.02 da NBM/SH está sujeita à redução de base de cálculo e à alíquota de 12% e não 18%.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 52/54, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem:

- ocorreram dois fatos distintos no espaço e no tempo;

- o primeiro fato foi o envio do bem para demonstração e o segundo a locação deste mesmo bem;

- apenas a primeira operação estaria sujeita à incidência do imposto, sendo fato gerador do mesmo;

- não pode existir vinculação entre ocorrências de modo que uma segunda operação neutralize a primeira;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- uma mercadoria vendida e tributada não poderia sair de um estabelecimento acobertada por documentação que exige o destaque do ICMS sem o mesmo para futuramente alegar-se uma devolução;
- nos termos do artigo 4º inciso I do RICMS/02, é irrelevante para caracterizar o fato gerador do imposto a natureza jurídica da operação de saída;
- nos termos do inciso II do artigo 118 do Código Tributário Nacional, na definição do fato gerador devem ser abstraídos os efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, ou seja, a posterior locação não desfaz nem retifica o fato anterior sujeito à incidência;
- como garantia ao fisco é tributada a remessa para demonstração para fora do Estado e concedida suspensão para as remessas internas;
- nos termos do artigo 76, inciso II do RICMS/02, não existe ônus tributário para a Impugnante no caso de retorno do bem;
- o documento fiscal acobertador da operação tendo como natureza demonstração para fora do Estado deve ter o destaque do imposto, não se aplicando o item 7 do Anexo III do RICMS/02;
- o artigo 111 do Código Tributário Nacional é claro ao exigir interpretação literal no caso de suspensão do imposto;
- a aplicação ou não do permissivo legal é competência exclusiva da Câmara de Julgamento do CC/MG;
- em face do conhecimento da classificação fiscal da mercadoria, deve ser reformulado o crédito tributário para aplicação da alíquota de 12% e não 18%;
- é incabível nos autos a aplicação da redução de base de cálculo prevista no item 10 do Anexo IV do RICMS/02, conforme solicita a Impugnante.

Por fim requer a procedência da Impugnação.

Em face da reformulação do crédito tributário foi reaberto prazo para manifestação da Defendente. Assim sendo, a Impugnante compareceu aos autos, às fls. 58/91 para reiterar que a operação realizada não configura fato gerador do ICMS e que caso configurasse a operação estaria sujeita à redução de base de cálculo de 95% prevista no item 10 do Anexo IV do RICMS/02.

O Fisco, à fl. 64, reitera sua primeira Manifestação Fiscal.

---

### **DECISÃO**

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso VI do artigo 54, também da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal feita à ora Impugnante de ter realizado o transporte de mercadoria com destino ao Estado da Bahia, sem destaque do imposto, tendo em vista que na nota fiscal n.º 000.442 que acobertava a operação constava indevidamente a utilização do instituto da suspensão do ICMS.

Da análise dos documentos constantes dos autos aliada aos argumentos postos pela Impugnante verifica-se que a operação realizada e objeto de autuação consistia em remessa de mercadoria para demonstração em outra unidade da Federação.

É incontestável que da nota fiscal acobertadora da operação realizada não constava destaque do ICMS. Também é fato que esta mesma nota fiscal continha em seu corpo a observação de que na operação não incidia ICMS por se tratar de mercadoria remetida para fins de demonstração.

Entretanto, no tocante à operação de remessa de mercadoria para fins de demonstração, cumpre esclarecer que, nos termos do RICMS/02, apenas a saída para demonstração em operação interna ocorre acobertada pelo instituto da suspensão do ICMS previsto no item 7 do Anexo III do RICMS/02, *in verbis*:

### ANEXO III - RICMS/02

“Item 7

Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, **no Estado**, observado o disposto nas notas "1" a "4", ao final deste Anexo, e o seguinte:

a - o retorno da mercadoria será acobertado pela nota fiscal de remessa, quando o destinatário for o próprio remetente;

b - se o destinatário for pessoa diversa do remetente, o retorno deverá ser acobertado por nota fiscal de emissão do próprio destinatário ou por Nota Fiscal Avulsa, na qual deverá constar o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a remessa para demonstração;

c - no retorno, a nota fiscal respectiva será escriturada no livro Registro de Entradas, sob o título "Operações sem Crédito do Imposto", anotando-se na coluna "Observações": "Retorno de mercadoria remetida para demonstração." (grifos nossos)

Da leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito fica claro que não há que se falar em suspensão do ICMS nas operações interestaduais, ainda que a saída seja para demonstração da mercadoria, uma vez que o instituto apenas deve ser aplicado nas saídas para demonstração dentro do “Estado”.

Frisamos pela importância que é incontroverso nos presentes autos que a operação objeto do feito fiscal tratava-se exatamente de uma operação interestadual pois o destino descrito na Nota Fiscal n.º 000.442 era o Estado da Bahia.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante em sua defesa salienta que a operação realizada tinha como objetivo a apresentação da mercadoria para fins de celebração de um contrato de locação, o qual, mesmo após a autuação, foi celebrado.

Ainda, segundo a Impugnante não deve prosperar a cobrança do ICMS posto que o negócio jurídico realizado, qual seja, locação, não está sujeito ao ICMS, segundo o inciso XIII do artigo 5º do RICMS/02.

Conforme bem observado pela Impugnante, a saída de bem em decorrência de locação não está sujeita à incidência do ICMS. Contudo, na hipótese dos autos, a operação interceptada pela Fiscalização e que estava sendo realizada pela Impugnante não era uma saída para locação e sim a remessa interestadual de mercadoria para fins de demonstração, a qual é normalmente tributada pelo ICMS. Esta afirmativa encontra respaldo no próprio documento fiscal emitido pela Impugnante e que foi objeto de autuação do qual consta saída para demonstração.

Considerando a natureza da operação realizada, a ausência de provas que descaracterizem a mesma e a legislação tributária que rege o assunto, não há que se falar em não incidência do imposto ou de qualquer outro benefício fiscal para a operação.

Quanto ao questionamento acerca da base de cálculo adotada, da leitura do item 10 do Anexo IV do RICMS/02, verificamos que a operação da Defendente não se enquadra nas situações e condições ali descritas, o que inviabiliza a aplicação da redução de base de cálculo pretendida.

Cabe no entanto ressalva relativamente ao lançamento por outro fundamento. Desta forma, correto o procedimento fiscal que reformulou o crédito tributário para aplicação da alíquota de 12%, em face do que determina o artigo 42 do RICMS/02.

Cumprida ainda esclarecer quanto ao pedido do contribuinte de aplicação do disposto no artigo 213 do Regulamento do ICMS que assim determina:

“Art. 213 - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que a decisão não tenha sido tomada pelo voto de qualidade e a situação não se enquadre nas seguintes hipóteses:

.....

III - em que a infração tenha sido praticada com dolo ou **dela tenha resultado falta de pagamento do tributo;**

.....” (grifos nossos)

Verifica-se que o inciso III do artigo 213 acima transcrito impede a aplicação do permissivo legal quando a exigência da penalidade esteja atrelada a exigência do imposto. No caso dos autos foi justamente a falta de destaque do ICMS em função da utilização indevida da suspensão que resultou na falta de pagamento do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido na operação. Não há pois que se falar na redução da penalidade uma vez que o próprio dispositivo regulamentar citado pela Impugnante veda a redução ou cancelamento da penalidade ao caso em tela.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco à fl.54. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 04/05/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio  
Presidente/Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

-LMMP/EJ