

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.368/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166142-90
Impugnação: 40.010128387-99
Impugnante: BAMAQ SA Bandeirantes Máquinas e Equipamentos
IE: 186140008.00-05
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – DESCONSIDERAÇÃO – CONTRATOS DE INTERMEDIACÃO. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS por dar saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em face da desconsideração dos contratos realizados com empresas localizadas em outras Unidades da Federação para intermediar negócios realizados entre estas e consumidores mineiros. Entretanto, a intimação ao Contribuinte para responder determinadas questões e os elementos de provas apresentados pelo Fisco são insuficientes para justificar a desconsideração do ato jurídico, procedimento fiscal que deve estar plenamente caracterizado e amplamente demonstrado para se tornar válido. Não acatada a desconsideração do ato ou negócio jurídico. Decisão preliminar tomada pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal relativa ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2007, de falta de recolhimento do ICMS referente à saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Sustenta o Fisco que esta constatação se deu mediante verificação nos arquivos eletrônicos da empresa capixaba Vendor Comércio de Máquinas e Equipamentos Ltda, nas informações obtidas do contribuinte carioca Proton Primus Máquinas e Equipamentos, bem como nas propostas comerciais emitidas pelo Sujeito Passivo e lançamentos apurados em seus livros Diário.

Apesar das notas fiscais de venda terem sido emitidas pelas empresas Vendor e Proton, o Fisco sustenta que as referidas operações de venda foram promovidas de fato pela BAMAQ SA Bandeirantes Máquinas e Equipamentos, motivo que levou à desconsideração do negócio jurídico.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada prevista na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, II. A penalidade isolada foi majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidência.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.395/1.442, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a questão tratada neste Auto de Infração foi anteriormente manejada pela Fiscalização através do PTA nº 01.000.158440-71, que foi julgado nulo pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes, decisão esta convalidada pela Câmara Especial do mesmo Conselho;

- volta, entretanto, a Fiscalização à mesma cobrança, com idêntico Auto de Infração, apenas modificando o seu número e atualizando os valores, incorrendo, portanto, no mesmo erro, ignorando a anterior decisão do Conselho de Contribuintes, levando, inexoravelmente, a decisão deste PTA a ter o mesmo fim que o seu antecessor;

- o RPTA, em seu art. 83, disciplina as possibilidades e ainda a rotina processual a ser seguida pela Fiscalização quando da desconsideração do ato ou negócio jurídico, normas essas que não foram seguidas na hipótese em comento;

- o que não ocorreu o estabelecimento, por parte da Fiscalização, do absoluto contraditório - como, aliás, manda a norma legal;

- a prática adotada pela Fiscalização é contrária ao art. 37 da Carta Magna;

- a Delegacia Fiscal remeteu-lhe o Auto de Intimação nº 01/2010, mas era um jogo de "cartas marcadas" um disfarce no cumprimento das normas legais;

- flagrante de tal conclusão é que o ofício foi remetido em final de maio e já em princípio de julho, numa rapidez que não é natural no serviço público, já existia o PTA, inclusive, já lançado no banco de dados do Estado. Vê-se, claramente, a intenção de mascarar a realidade;

- e corrobora todo este entendimento a absoluta inércia da Fiscalização, antes apontada pelo Conselho, e agora mantida;

- prestou os esclarecimentos solicitados, mas, ao que parece, foram totalmente inservíveis, seja para auxiliá-la, seja para consolidar a autuação, eis que o Fisco certamente sequer os analisou;

- a regra a ser aplicada é a do art. 112 do Código Tributário Nacional;

- o Auto de Infração não possui objetividade de aplicação do direito material ao fato concreto, ao contrário, é fruto de lamentáveis opiniões pessoais;

- com o advento da Lei Complementar n.º 104/01, várias alterações foram introduzidas no Código Tributário Nacional, inclusive quanto ao o art. 116, sendo que a doutrina mais coerente se levantou contra a norma anti-elisiva, corroborada por decisões em favor, mas é certo que norma não autoriza o abuso de direito;

- nasceu a presente autuação de mera presunção do Sr. Fiscal que, ao se deparar com operação não costumeira em sua rotina de trabalho, preferiu partir do pressuposto de que o contribuinte é o culpado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para atender esta sanha arrecadatória, o Fisco imagina e cria situações de desvios de conduta para adequar a um fato delituoso - o que até é ofensivo ao contribuinte - e não o contrário, que seria o mais correto proceder, como sugere a interpretação razoável do art. 116 do Código Tributário Nacional;

- se isso representa uma afronta às garantias do contribuinte, em termos fiscais, muito pior é a afronta às suas garantias frente ao processo criminal;

- não menos óbvio é concluir que para isto, o Fisco criará situações fáticas ou jurídicas - contrariando a norma do art. 116 do Código Tributário Nacional que determina que as situações devem ser analisadas da forma como são e não como sugere ser - ignorando circunstâncias respaldadas em legislação ordinária, no caso, tratados comerciais e civis que enumeram situações legítimas de intermediação;

- não há, portanto, como sobreviver à pretensão fiscal, até porque, redundou em flagrante equívoco a "previsão" instituída, eis que a venda somente se realizou mais de trinta dias depois, quando já estava o cliente convencido, após ter aprovado a demonstração da máquina, que esta lhe atendia plenamente;

- jamais fez vendas das máquinas relacionadas no Auto de Infração, apenas intermediava os atos comerciais, apresentando clientes e viabilizando negócios;

- prova incontestada de tal alegação é o fato de que todas as notas fiscais de venda ser emitidas pelas empresas Próton e Vendor, aliás, do mesmo grupo econômico;

- cita o art. 1º da Lei n.º 4.886/65;

- depois de consumado o negócio entre vendedor e comprador, emitia a nota fiscal de prestação de serviços relativa à comissão que lhe era devida;

- a comissão e agenciamento mercantil não configuram ilícito;

- os adiantamentos feitos à produtora eram quitados depois de fabricado o equipamento e de recebido o produto da venda por esta, auferindo, pois, seus lucros;

- a Próton assim agia, e age, com todos os seus representantes pelo Brasil;

- não tem nenhum lucro na operação que não seja o recebimento das comissões a que fez jus pela intermediação das vendas;

- o Estado não descaracteriza a intermediação de vendas feita, muito ao contrário a confirma e reforça;

- para estar na posição de entremeio, isto é, para ser um intermediário, necessária a existência de dois outros polos, um em cada sentido e, no caso em tela, realizou a intermediação de negócios, não vendendo nem comprando mercadorias;

- cita o Acórdão 18.302/09/2ª deste Conselho de Contribuintes;

- a maioria esmagadora das operações, objeto da presente autuação, foram vendas realizadas pelas empresas Próton e Vendor, e os pagamentos sendo recebidos por meio de financiamentos concedidos pelo Governo Federal através do Finame, e para a concessão dos créditos, toda a operação foi devidamente analisada por diversos órgãos do Governo Federal, dentre eles o BNDES, que legitimaram as operações;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a venda só se completa pela tradição e pelo pagamento, isto é, a entrega da coisa e a quitação do preço e, no caso, o pagamento foi direcionado a quem de direito, ou seja, o verdadeiro vendedor;

- nesse ponto, há de se reconhecer a aplicabilidade do princípio da boa-fé e da segurança jurídica;

- discute a multa isolada aplicada pela Fiscalização arguindo seu caráter confiscatório e afirmando que o princípio do não confisco não é apenas aplicável aos tributos em si e que a multa fiscal ou tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação disfarçada;

- é indispensável que a pena prevista na lei atenda a uma finalidade específica e guarde obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

- não teve qualquer interesse em lesar os cofres públicos do Estado de Minas Gerais, até porque - é preciso que fique bem claro - nada lucraria com a operação, devendo ser reconhecida sua boa-fé.;

- ao alegar que a empresa autuada é reincidente, deveria a Fiscalização ter comprovado suas palavras, e não apenas soltá-las "ao vento" e, omitindo-se na apresentação da documentação que alicerçaria suas convicções, inviabiliza a defesa com especial lesão ao que determina o art. 5º, incisos LIV e LV, da Carta Magna;

- não se verifica a reincidência pela penalidade, mas sim pela prática efetiva do mesmo ato, pois reincidir é repetir o mesmo fato, o que não ocorreu no caso em tela;

- este próprio Conselho de Contribuintes, apesar do disposto na Lei n.º 6.763/75, acaba por convergir com o entendimento de que o ato deve ser o mesmo para que ocorra a reincidência, e não a penalidade, até porque podem haver penas comuns a "crimes" diversos;

- a multa por reincidência não poderia, jamais, ser aplicada, simplesmente pelo fato de que não houve idênticos fatos anteriores, praticados;

- os PTAs em questão, a servir de balaústre à pretensão, datam de 2002 e 2003 e o presente PTA foi lavrado em 13 de julho de 2010, passados oito anos do primeiro PTA e sete do segundo, portanto, ambos prescritos;

- assim, não há se cogitar, tampouco, de aplicação "proporcional" da prescrição, como pretendido pela Sra. Fiscal;

- se restar responsável pelo pagamento do ICMS, tem o lícito direito de apropriar-se do crédito respectivo nas "entradas", isso em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS, consagrado pela Constituição Federal;

- se houve desconstituição dos atos jurídicos, tal se deu como um todo, isto é, haverá de ser recomposta a conta gráfica, fazendo constar o direito ao crédito nos anos de 2006 e 2007, ou seja, contemplar os créditos de ICMS nas épocas próprias;

- o Auto de Infração assim não cogitou, sendo nulo de pleno direito, eis que incompleto o lançamento fiscal;

- todavia, acaso assim não se entenda, deverá ser reconhecido o direito do crédito do ICMS relativo a todas as operações descaracterizadas pelo Fisco, nas épocas próprias, com os índices de correção idênticos àqueles aplicados aos supostos débitos.

Ao final, requer seja provida sua impugnação para que:

- a) seja acatada a preliminar arguida e anulado o Auto de Infração;
- b) acaso assim não se dê, seja julgado improcedente o Auto de Infração;
- c) ainda que sobreviva o Auto de Infração, que sejam decotadas as multas, pelos motivos já declarados, e que também seja reconhecido o direito ao crédito, como consequência da recomposição gráfica, nas épocas próprias.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 1.511/1.563, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- o PTA 01.000158440-71, referente ao mesmo crédito tributário, realmente foi levado a julgamento perante a Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes, que, pelo voto de qualidade, decidiu por declarar nulo o Auto de Infração e, interposto Recurso de Revisão, a Câmara Especial, confirmou, por unanimidade, a falha no procedimento fiscal e a decorrente nulidade do Auto de Infração;

- em relação ao mérito, no entanto, restou reconhecida a procedência dos argumentos do Fisco;

- foram cumpridas as formalidades legais consignadas no art. 83 do RPTA e no art. 37 da Constituição Federal;

- se o processo tributário se apresenta na forma escrita não haveria outra forma de exprimir a verdade dos fatos como na resposta feita pelo próprio Contribuinte;

- nunca foi objetivo do Fisco promover o dito "*jogo de cartas marcadas*", tendo o Contribuinte sido convidado no Processo Tributário Administrativo a comprovar a verdade dos fatos a todo o momento de maneira objetiva;

- o Fisco já tinha conhecimento de todos os fatos e práticas que envolviam os quesitos em comento, entretanto tornou-se necessário perquirir de forma didática cada um deles com o objetivo de cumprir a formalidade do inciso I do art. 83 citado;

- se a empresa já tinha ciência de que o processo seria lavrado novamente, esta ciência prévia só colabora para a elaboração de uma defesa ainda mais consistente;

- a expressão "*Jogo de cena*" não é cabível no rito do processo tributário administrativo, rito este que derrubou um PTA por carência de uma formalidade, no qual não há espaço para ilusionismos ou artifícios que possam falsear a verdade. A lisura e a objetividade necessárias aos atos públicos repelem termos como estes;

- ficou exaustivamente comprovado que a tese do Fisco em desconsiderar as ditas operações como mera "intermediação";

- no que se refere ao descabido protesto do Contribuinte sobre o interesse do Fisco em "*Mascarar a realidade*" basta comentar que o próprio Contribuinte foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intimado a apresentar sua defesa, esclarecendo e documentando a verdade dos fatos, na intimação, na impugnação e em todo o momento;

- o Fisco age segundo o interesse público, da maneira mais célere possível dentre as condições, estrutura e recursos disponíveis;

- as respostas apresentadas pelo Contribuinte não apresentaram nenhuma inovação que pudesse conflitar com os elementos probatórios dos quais a Fiscalização já dispunha no momento da lavratura do primeiro Auto de Infração, motivo pelo qual se manteve a configuração do primeiro auto, pois se trata do mesmo período, a mesma infração, só inovando no que se refere à Intimação 01/2010;

- a Fiscalização analisou os arquivos magnéticos da Impugnante, fez um estudo da situação, e após conclusão, a intimou a apresentar todas as notas fiscais de saída necessárias para a composição do Auto de Infração, portanto, o procedimento está em conformidade com o inciso I do art. 51 da CLTA/MG - Consolidação da Legislação Tributária Administrativa de Minas Gerais e inciso II do art. 193 do RICMS/02;

- é improcedente a alegação de que a fiscal não obedeceu aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;

- a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional;

- a descaracterização da "intermediação" realizada pela Bamaq, teve como objetivo determinar em que local ocorreu o fato gerador do ICMS, e, foi comprovado que as operações ocorreram efetivamente no Estado de Minas Gerais pelo Impugnante;

- cita a Consulta 85/95;

- a documentação anexada aos autos prova que a Autuada não agiu apenas como intermediadora, ou seja, não se limitou a aproximar os clientes, não permaneceu à margem do contrato, mas sim, efetivamente, realizou operações que configuram a ocorrência do fato gerador do ICMS em Minas Gerais, efetuando operações de venda dos equipamentos mencionados nos autos, o que enseja a incidência do ICMS;

- cita o parágrafo único do art. 1º da Lei Federal n.º 4.886/65, sustentando que os contratos entre as partes não podem prevalecer sobre a definição dos respectivos efeitos tributários, conforme o art. 109 do Código Tributário Nacional;

- resta demonstrado que o contrato de representação comercial firmado entre a Próton e a BAMAQ inclui poderes de mandato mercantil, isto é, poderes da efetiva realização da comercialização de mercadorias. Circunstância para a qual se deve aplicar os preceitos da legislação comercial, no caso, à condição de contribuinte de ICMS;

- transcreve e analisa o item 1 do dito contrato de representação comercial, afirmando que há uma delegação de poderes com característica de mandato mercantil;

- a conclusão fiscal acobertou-se por uma série de documentos comprobatórios que demonstram que as vendas foram realizadas de fato pela BAMAQ;

- o Fisco não deixou de reconhecer que a Autuada exerceu a intermediação e a representação, mas que além destes procedimentos realizou, de fato, as operações de vendas suscitadas nos autos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ao contrário do que afirma a Impugnante foi justamente, a observância dos preceitos legais cabíveis ao caso, em consonância com os fatos concretos apresentados nos autos, que fizeram com que a Fiscalização concluísse pelo Auto de Infração;

- o trabalho fiscal apresenta, nos autos, uma contundente documentação comprobatória da acusação fiscal, portanto, o Fisco não tem nenhuma dúvida, nenhuma incerteza quanto à capitulação legal do fato nem à natureza da penalidade aplicável, sendo inaplicável a regra do art. 112 do Código Tributário Nacional;

- de acordo com a legislação tributária vigente, o Fisco utilizou-se de todos os meios lícitos para buscar a verdade material e real e para dar maior legitimidade ao PTA, na apuração do ICMS devido, conforme inciso I do art. 194 do RICMS/02;

- a citação do Acórdão 18.400 de 2007 é totalmente improcedente pois este não guarda nenhuma semelhança com o presente caso;

- a Impugnante mencionou art. 122, inciso II do Código Tributário Nacional ao invés de art. 112, inciso II do mesmo diploma legal;

- o texto do relatório fiscal menciona "descaracterização" das operações comerciais de intermediação diante da comprovação de que estas operações foram realizadas de fato em território mineiro e pela BAMAQ;

- a citação do art. 116 do Código Tributário Nacional corrobora com o art. 84 do RPTA;

- a Fiscalização ateve-se a comprovar a acusação fiscal e, em nenhum momento, menciona nos autos que a Impugnante tenha usado de meio ardid para revestir o fato gerador de outra forma;

- não houve abuso de direito nos autos, pois o trabalho fiscal pautou-se pela observância de todos os preceitos legais cabíveis e apresentou todas as provas possíveis para acobertar a acusação fiscal;

- o Fisco agiu conforme a estrita legalidade aplicando a faculdade de desconsiderar o negócio jurídico uma vez que foi detectada a ocorrência das vendas pela BAMAQ dentro do Estado de Minas Gerais;

- não houve inversão do ônus da prova;

- o Fisco não criou situações fáticas ou jurídicas tampouco contrariou o art. 116 do Código Tributário Nacional;

- os autos não apresentam indícios ou presunções, mas sim, uma acusação fiscal revestida de provas concretas, com uma ampla comprovação documental;

- o fato das notas fiscais de venda terem sido emitidas pela Próton e pela Vendor não ilide com a conclusão fiscal de que as vendas foram realizadas em verdade pela BAMAQ;

- cita o § 1º do art. 60 da Lei n.º 6.763/75;

- mediante a análise da documentação anexada nos autos, a presente peça fiscal considera que os equipamentos suscitados nele tenham saído, ainda que simbolicamente, do estabelecimento mineiro, BAMAQ, caracterizando a ocorrência do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato gerador referente às operações em análise, derivando-se, então, a responsabilidade do estabelecimento mineiro pelo pagamento do imposto na saída;

- a Fiscalização constatou que, além dos procedimentos iniciais, a Impugnante avançava nas suas atribuições realizando um conjunto de ações que caracterizaram plenamente uma atividade comercial de vendas;

- a Impugnante supõe praticar atos relativos à intermediação e/ou representação comercial, mas depreende-se pela documentação que sustenta a acusação, que as atribuições delegadas e praticadas por ela configuram-se como vendas;

- as atribuições designadas a BAMAQ no contrato de representação comercial com a fabricante Próton configuram-se claramente como atividade mercantil e, aplicam-se ao caso, as normas da legislação do ICMS, que disciplinam as operações entre contribuintes do imposto, pois o comissário mercantil se constitui efetivamente, em contribuinte, estando obrigada ao cumprimento de todas as obrigações tributárias, principal e acessórias, prescritas na legislação do imposto;

- o referido contrato de representação entre a BAMAQ e a Próton atribui a Impugnante um mandato mercantil para que ela desenvolva as operações comerciais suscitadas nos autos, hipótese em que, aplicam-se, ao caso, as normas da legislação do ICMS, que disciplinam as operações entre contribuintes do imposto;

- as comissões recebidas pela BAMAQ não foram objeto de contestação nos autos e a comprovação delas através de documentos anexados aos autos somente corrobora para o entendimento fiscal e, portanto não ilide com a acusação fiscal;

- o agenciador é um intermediário e no caso dos autos constata-se que a Autuada não atuou apenas como tal, ultrapassando as atribuições de um intermediário;

- a saída dos equipamentos mencionados nos autos, forçosamente, faz-se pelo Estado do Rio de Janeiro onde se localiza a fabricante (Próton). No entanto, existe a possibilidade das notas transitarem por território capixaba, antes de adentrar em território mineiro, hipótese não descartável, haja vista a posição geográfica dos dois Estados, ou até mesmo por uma preferência de caminho a ser escolhido e, especialmente porque esse procedimento facilitaria a configuração de saída pelo Estado capixaba;

- é mais benéfico dar saída aos equipamentos pelo Estado do Espírito Santo, que concede benefício de redução de base de cálculo para a Próton;

- o trabalho fiscal adveio de uma verificação fiscal criteriosa, e a sua conclusão observou todas as determinações constantes da legislação tributária estadual;

- o contrato pode tratar várias questões, mas não pode impedir os efeitos tributários destas e, a condição contratual entre a Próton e a BAMAQ ultrapassa os limites da representação comercial, configurando-se um mandato mercantil;

- o procedimento adotado pela Próton de se utilizar de empréstimos junto a BAMAQ para capitalizar-se e viabilizar o manufaturamento dos equipamentos é a prova de que a Autuada desempenha atribuições de caráter financeiro, recebimentos bancários, adiantamentos e/ou pagamento de valores, dentre outros;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- resta configurado que a Autuada desempenha atribuições que ultrapassam às condições de uma simples intermediadora e ou representante comercial, mas uma condição revestida de responsabilidade pelas operações suscitadas nos autos;

- o Fisco não alterou a verdade dos fatos, tampouco o fez pelo nítido interesse arrecadatário;

- a Fiscalização reconhece que a Autuada atendeu as intimações, no entanto, assim o fez em observância a lei tributária;

- a intenção da Autuada em deixar claras as suas atitudes ao cumprir com as intimações do Fisco não ilide com a acusação e tampouco foram questionadas nos autos, haja vista o disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional;

- a visão do Fisco e do Conselho de Contribuintes referentes à análise das operações firmadas pela BAMAQ, como se pode ver nos julgamentos a que se submeteu PTA n.º 01.000158440-71 é a mesma;

- os financiamentos do Finame e BNDES não ilidem com a acusação fiscal;

- o BNDES homologou o financiamento que o Banco aprovou e aprova a liberação dos recursos pautando-se na análise do adquirente dos equipamentos e na especificação técnica do equipamento a ser financiado;

- o fato dos órgãos federais terem concedido financiamento e efetuado o pagamento para as empresas Próton e Vendor não legitima os efeitos tributários destas operações e nem ilide a acusação fiscal de que a BAMAQ é quem de fato realizou as operações comerciais suscitadas;

- o relatório fiscal apresenta, de forma clara, os motivos da aplicação da multa isolada e de sua majoração;

- ao se considerar ocorrido o fato gerador no estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais e tipificada a saída, ainda que simbólica, da mercadoria deste estabelecimento, obrigatória seria a emissão de documento fiscal pelo contribuinte mineiro e, pelo fato de não ter emitido o documento fiscal, exigiu-se multa isolada;

- como a BAMAQ já incorreu na mesma infração, caracteriza-se a reincidência, nos termos do § 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, majorando-se a multa em 100% (cem por cento) em virtude da segunda reincidência para o período de 1º de janeiro de 2006 a 26 de setembro de 2007 quando completa-se 05 (cinco) anos da ocorrência e reconhecimento da primeira infração e, de 27 de setembro a 31 de dezembro de 2007 aplica-se a cobrança de multa isolada majorada de 50% (cinquenta por cento);

- a discordância da Impugnante acerca da cobrança das multas aplicadas ao crédito tributário deverá ser discutida em outro foro, nos termos do art. 110 do RPTA;

- a aplicação das multas está em observância aos preceitos legais cabíveis;

- a alegação da Impugnante de que não teve a intenção de lesar os cofres públicos não foi mencionada nos autos, além disso é dispensável tal menção conforme preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a condição posta beneficia a Impugnante a não ter que ser o contribuinte responsável pelo recolhimento de 18% (dezoito por cento) de ICMS para Minas Gerais e possibilita que a mercadoria seja tributada no Estado do Espírito Santo (Vendor) com uma redução de base de cálculo e aplicação de alíquota de 12% (doze por cento);

- os autos apresentam uma vasta e rica comprovação documental relativa à acusação fiscal, demonstrando que as operações suscitadas nos autos realizaram-se de fato em território mineiro e foram promovidas pela Autuada;

- a Fiscalização não promoveu nenhuma privação da liberdade da Impugnante nem de seus bens sem o devido processo legal;

- o trabalho fiscal não menciona que a Impugnante efetua vendas "disfarçadas";

- o exemplo da ementa do Acórdão nº 17.109/05/3ª veio corroborar com a acusação fiscal, constante nos autos, pois decidiu pela aplicação da reincidência;

- os documentos acostados são provas incontestáveis de que a Autuada cometeu, em data não superior a cinco anos, infração cuja penalidade é idêntica a outras duas cometidas em ocasiões anteriores;

- o lançamento da multa isolada faz-se apenas 01 (uma) vez, em conformidade com as exigências do SICAF - Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização da SEF/MG;

- os autos não mencionam aplicação proporcional da prescrição;

- os autos não mencionam o eventual direito ao crédito porque aquilo que for direito consagrado na legislação tributária será concedido.

Ao final, pedes seja julgado parcialmente procedente o lançamento e reaberto prazo à Impugnante, nos termos do inciso II do § 2º do art. 120 do RPTA/MG.

Da Instrução Processual

Cumprindo o disposto no RPTA, foi dada ciência à Impugnante do novo demonstrativo do crédito tributário, considerando o crédito de ICMS das notas fiscais que foram objeto do trabalho fiscal (fls. 1.564/1.567).

A Impugnante volta a se manifestar às fls. 1.572/1.573 afirmando que a concessão de créditos de ICMS, conforme acatado pela Fiscalização, decorreu de um pedido alternativo, caso não seja acatada a sua tese de que não realizou as vendas imputadas pelo Fisco, figurando apenas como intermediário nas operações, motivo pelo qual não considera oportuno qualquer apreciação dos cálculos, uma vez que acredita no êxito de suas argumentações.

O Fisco também se manifesta às fls. 1.575/1.576.

Em diligência de fls. 1.582/1.583 a Assessoria do CC/MG retornou o processo ao Fisco para manifestação em relação a reformulação do crédito tributário no tocante a divergência de dados entre as planilhas de fls. 1.564/1.566 e o DCMM de fl. 1.567.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 1.584/1.587 afirmando ter se configurado o alegado pela Assessoria do CC/MG, sendo que o erro consistiu no transporte indevido dos dados da planilha do novo crédito tributário (fl. 1.566) para o DCMM (fl. 1.567/1.568). Na oportunidade foram detectados também erros de digitação referente aos meses de março, abril, maio e julho de 2007, que já foram sanados.

Diante da rerratificação do valor do crédito tributário decorrente dos erros materiais de lançamento no sistema pelo transporte indevido de valores, foi concedida vista à Impugnante a (fls. 1.594/1.595) que se manifesta às fls. 1.596/1.642 reportando-se a todas as suas anteriores manifestações e convalidando-as.

O Fisco também retorna aos autos às fls. 1.644/1.645 afirmando que a Impugnante apresenta defesa idêntica a já constante dos autos e, como todas as alegações já foram rebatidas às fls. 1.511/1.563, apenas pede a manutenção do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG se manifesta às fls. 1.647/1.679, em parecer bem fundamentado e conclusivo, opinando em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos dos demonstrativos de fls. 1.588/1.592.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de vendas de mercadorias, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2007, sem a emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, vez que as operações foram acompanhadas por notas fiscais emitidas por contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação diretamente para empresas localizadas neste Estado, mas o Fisco sustenta que as operações ocorreram em território mineiro tendo sido realizadas pela Impugnante.

A fundamentação do Fisco está lastreada nos arquivos eletrônicos da empresa capixaba Vendor Comércio de Máquinas e Equipamentos Ltda., nas informações obtidas do contribuinte carioca Proton Primus Máquinas e Equipamentos, bem como nas propostas comerciais emitidas pela Impugnante.

As operações, objeto da presente autuação, estão relacionadas à fl. 1.679 em quadro elaborado pela Assessoria do CC/MG e referem-se a notas fiscais emitidas pelas empresas “*Vendor Comercial de Máquinas e Equipamentos Ltda*” e “*Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda*”, sediadas nos Estados do Espírito Santo e Rio de Janeiro, respectivamente, destinadas a diversos estabelecimentos mineiros.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS incidente nas operações, calculado mediante aplicação da alíquota interna (18% - dezoito por cento) sobre o valor de cada nota fiscal, acrescido da Multa de Revalidação e da Multa Isolada ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

Importa ressaltar que a penalidade isolada foi majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, § 7º da Lei n.º

6.763/75, exceto em relação ao mês de outubro de 2007, cuja majoração foi de 50% (cinquenta por cento), uma vez decorridos mais de 05 (cinco) anos da primeira infração tomada como referência.

Da Preliminar

O cerne da questão consiste em verificar, observada a legislação de regência do ICMS, se as operações objeto da autuação se caracterizam como vendas de mercadorias em operações internas promovidas pela Impugnante, como pretende o Fisco, ou se estas enquadram como vendas interestaduais, sujeitas ao imposto nos Estados de origem, como pretende a Impugnante, uma vez que esta alega que promoveu mera intermediação das operações, conforme “*Contrato de Representação Comercial*” por ela anexado às fls. 23/27, que tem, em síntese, o seguinte teor:

Contrato de Representação Comercial

Partes:

Fabricante: Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda.

Representante/Distribuidora: BAMAQ S.A.
Bandeirantes Máquinas e Equipamentos Ltda.

1) Objeto:

“O Fabricante concede o direito de comercialização dos produtos relacionados no Anexo I, para o Estado de Minas Gerais, os quais são partes integrantes deste Contrato, podendo o Representante intermediar a compra e venda dos mesmos, e ainda realizar a prospecção de negócios e relacionamento com clientes, aproximando-os do Fabricante, prestando, no pós-venda e após entrega dos bens a devida assistência, não podendo operar além dos limites do Estado de Minas Gerais.”

[...]

2) Produtos:

“Consideram-se produtos para efeito deste, todos os equipamentos, acessórios e peças, fabricados e/ou montados pelo Fabricante, inclusive os licenciados MULLER, relacionados no Anexo I...”

3) Assistência:

“O Representante é responsável pela descarga, revisão, preparo para entrega, manutenção, reparo, reposição de peças defeituosas dentro da garantia, dos produtos comercializados, fabricados ou licenciados pelo Fabricante, assumindo toda responsabilidade pela prestação dos serviços de garantia...”

4) Preço:

“O preço dos produtos será divulgado periodicamente pelo Fabricante, através de tabela específica, sendo vedada alteração sem autorização expressa do mesmo.”

5) Condições de Pagamento:

“As vendas intermediadas junto ao cliente, através dos competentes pedidos serão pagos ao Fabricante, não sendo permitida qualquer dedução em seus preços, sem prévio consentimento e, em caso de atraso nos pagamentos, serão acrescidos de juros e correção monetária sobre o total dos débitos.”

[...]

13) Comissão:

“Pela intermediação de vendas, na área delimitada, será pago ao representante a título de comissão um percentual ajustado pelas partes, que somente será liberada e creditada após os pagamentos efetuados pelo cliente, inclusive nos casos de vendas diretas feitas pelo fabricante.”

14) Títulos:

“Fica o representante terminantemente proibido de emitir quaisquer títulos (duplicata, nota promissória, etc.) correspondente à comissão a que fizer jus, contra o fabricante, bem como negociá-lo com Banco ou qualquer instituição financeira.”

Anexo II:

[...]

“1) A BAMAQ, sem assunção de dívida de clientes por ela indicados, compromete-se a conceder um mútuo à PROTON no limite do preço da mercadoria objeto da intermediação, para viabilizar a produção e atendimento aos clientes e às negociações perpetradas, finalizando a operação de representação.”

...

“3) Ultimada a antecipação do crédito, a PROTON se compromete, tão logo receba do cliente o valor da venda, seja direta ou via financiamento, transferir à BAMAQ a quantia correspondente, mais a comissão a que esta tem direito.”

“4) A PROTON poderá autorizar ao cliente e à instituição financeira responsável pela concessão do crédito ao cliente, que pague diretamente à BAMAQ até o limite do valor antecipado por esta, nas exatas condições deste Termo.”

(grifos não constam do original)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, antes de se analisar o mérito das exigências propriamente dito, cumpre verificar que o Fisco se valeu da desconsideração do negócio jurídico firmado entre a ora Impugnante e as produtoras dos equipamentos para chegar à configuração de que as operações teriam sido realizadas pela Defendente em território mineiro, sendo assim devido o ICMS a Minas Gerais.

Como ressaltado pelas partes, a matéria tratada no presente processo é exatamente a mesma do PTA nº. 01.000158440-71, cujo relatório da autuação tinha o seguinte teor (fls. 1.452/1.453):

S I C A F	SEF/MG
Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais	03.06.2011
Consulta Relatório do AI/NL/DE	16:21
Numero do PTA: 01.000158440-71 Unidade Formadora: 12.186.710	
CONSULTA RELATORIO AI / NL / DE	
CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA, NO PERIODO DE 01/01/2006 A 31/12/2007, DEIXOU DE RECOLHER ICMS, NO VALOR ORIGINAL DE R\$ 2.024.790,00, REFERENTE A SAIDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. ESTA CONSTATAÇÃO SE FEZ MEDIANTE VERIFICAÇÃO NOS ARQUIVOS ELETRONICOS DA EMPRESA CAPIXABA VENDOR COMERCIO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA; NAS INFORMACOES FISCAIS OBTIDAS DO CONTRIBUINTE CARIOCA PROTON PRIMUS MAQUINAS E EQUIPAMENTOS; BEM COMO NAS PROPOSTAS COMERCIAIS EMITIDAS PELA AUTUADA; ATRAVES DE LANÇAMENTOS APURADOS NOS LIVROS DIARIO DA BAMAQ E ATRAVES DOS DOCUMENTOS ARROLADOS NOS ANEXOS 2, 3 E 4 DO RELATORIO FISCAL, EM ANEXO. NAO OBSTANTE, AS NOTAS FISCAIS DE VENDAS TEREM SIDO EMITIDAS PELAS EMPRESAS VENDOR E PROTON, CONSTATOU-SE QUE AS REFERIDAS OPERACOES DE VENDAS FORAM PROMOVIDAS DE FATO PELA AUTUADA, BAMAQ, OU SEJA, AS VENDAS OCORRERAM NO ESTADO DE MINAS GERAIS. PORTANTO, PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NAS OPERACOES DE SAIDA DE MERCADORIAS, EXIGE-SE ICMS (18% DE R\$ 11.248.832,00) NO VALOR DE R\$ 2.024.790,00; MULTA DE REVALIDAÇÃO (50% DO VALOR DO IMPOSTO), NO VALOR DE R\$1.012.395,00. PELA SAIDA DE MERCADORIAS SEM A EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL EXIGE-SE MULTA ISOLADA DE 40% DO VALOR DA OPERAÇÃO, MAJORADA EM 100% EM RAZAO DE MAIS DE UMA REINCIDENCIA (ART. 53, PARAGRAFO 7 DA LEI 6763/75), NO VALOR DE R\$ 8.846.266,00. A CARACTERIZACAO DA REINCIDENCIA OCORREU PELAS AUTUACOES - PTA NR. 04.291917.96 DE 27/09/2002 E PTA NR. 04.000335073.95 DE 22/12/2003. EXIGE-SE MULTA ISOLADA MAJORADA EM 100% NO PERIODO DE JANEIRO DE 2006 A SETEMBRO DE 2007, DEVIDO A OCORRENCIA DE 02 REINCIDENCIAS NO PERIODO, CONFORME PARAGRAFO 6 DO ARTIGO 53 DA LEI 6763/75. NO MES DE OUTUBRO DE 2007 EXIGE-SE MULTA ISOLADA MAJORADA EM 50% DEVIDO A OCORRENCIA DE 01 REINCIDENCIA, NOS TERMOS DO PARAGRAFO 6 DO ARTIGO 53 DO DIPLOMA LEGAL ACIMA MENCIONADO.	

Nos autos do referido processo, a Impugnante arguiu a nulidade do lançamento, argumentando que o Fisco, ao desconsiderar a intermediação que teria sido por ela realizada, teria descumprido a rotina processual prevista no art. 83, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA/MG, pois, à época, segundo sua afirmação, não lhe foi concedido o prazo regulamentar para prestar os esclarecimentos sobre os negócios desconsiderados.

No mesmo processo, a Assessoria do CC/MG, ao elaborar o seu parecer, opinou pela rejeição da prefacial arguida, nos seguintes termos:

“No entanto, por todo o exposto acima e considerando-se que **o caso tratado nos autos refere-se a um**

negócio simulado, o que será demonstrado no mérito, entende esta Assessoria que deve ser rejeitada a prefacial arguida, uma vez desnecessária a desconsideração de negócio jurídico contaminado por simulação.

Se outro for o entendimento dessa D. Câmara de Julgamento, ainda assim, no entender desta Assessoria, deve ser rejeitada a nulidade do presente lançamento, pois, ainda que informalmente, o Fisco cumpriu a rotina prevista no art. 83, do RPTA/MG.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que os procedimentos previstos nos incisos II a IV acima foram integralmente observados pelo Fisco, o que pode ser verificado através do extenso relatório anexado ao Auto de Infração (fls. 13/59) e pelo demonstrativo do crédito tributário de fls. 928/941, ou seja:

- O Fisco discriminou os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária (inciso II);
- Foram descritos os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos (fls. 16/19 – Inciso III);
- Foi demonstrado o resultado tributário produzido, com especificação, por imposto, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais (fls. 928/941 – Inciso IV).

No que diz respeito ao inciso I, muito embora não tenha sido acostada aos autos nenhuma intimação específica, a farta documentação carreada ao processo permite a conclusão de que o Fisco procurou obter junto ao Sujeito Passivo todos os documentos e esclarecimentos relativos aos negócios jurídicos desconsiderados (“intermediação” de vendas), conclusão esta corroborada pelo texto a seguir reproduzido, extraído da manifestação fiscal de fl. 1.040:

“Vale lembrar que a fiscalização da Delegacia de Contagem, na presença da fiscal Carla Aparecida Pedrosa e da Coordenadora Fiscal Ângela de Sá, **reuniram-se no mês de março de 2008 com os representantes da BAMAQ, o seu procurador – Sr. José Antônio S. Silva e o seu Assistente de Diretoria – Sr. Pindaro de Souza. A fiscalização marcou esta reunião para obter esclarecimentos dos representantes da BAMAQ sobre as operações**

mencionadas nos autos. As servidoras fiscais questionaram as operações e os representantes da BAMAQ afirmaram que não eram vendas e que se tratava de simples “intermediação/representação”.

Nesta reunião, a fiscalização introduziu o assunto, questionou, ponderou sobre estas operações de “intermediação/representação” da BAMAQ, tornando-se claro que a matéria era objeto de questionamento fiscal. Iniciou-se a partir daí, os procedimentos para a verificação fiscal, com a lavratura do AIAF – Auto de Início de Ação Fiscal Nº. 10.080000314.58, de acordo com o inciso I do art. 69 do RPTA:

(...)

A lavratura do auto de início de ação fiscal (AIAF) **e as intimações decorrentes** ratificaram a análise documental que estava sendo feita pela fiscalização, para elucidar a questão suscitada nos autos.

Portanto, o trabalho da fiscalização iniciou-se na mencionada reunião, em seguida na lavratura do AIAF e nas incontáveis intimações para elucidar os fatos.” (G.N.)

Além de não haver motivos para questionamentos sobre a veracidade das afirmações do Fisco, deve-se destacar que o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) foi lavrado em 13/03/2008, mesmo mês da reunião realizada, nele contendo, no campo destinado às observações a seguinte expressão: “*Outros documentos e/ou livros fiscais e contábeis que se fizerem necessários*”.

Ora, a citada expressão somente faz sentido se os documentos e livros fiscais e contábeis que fossem entregues pelo Sujeito Passivo pudessem **esclarecer** as operações objeto da presente autuação, ou seja, a expressão, de forma implícita, deixa claro que o Fisco buscou ter inteiro conhecimento sobre as operações antes da lavratura do Auto de Infração.

Outro fato que merece destaque é que o Auto de Infração somente foi lavrado em 11/06/2008, tendo sido entregue ao Contribuinte em 28/08/2008, ou seja, a Impugnante teve prazo superior ao previsto no inciso I, do art. 83, do RPTA/MG, para prestar esclarecimentos ao Fisco sobre a legalidade ou licitude das operações em questão.

Por outro lado, a farta documentação acostada aos autos (*fls. 61/926*) demonstra que o Fisco lavrou intimações para recebê-los, pois vários dos documentos em comento não constam como solicitados no AIAF (*extratos de conta corrente, recibos das transações,*

duplicatas, autorizações de débito em conta corrente, relação de funcionários da empresa, etc.). Saliente-se que à fl. 14 consta a menção a duas intimações à Impugnante, ou seja, no mínimo duas intimações foram efetuadas.

Aliás, na própria impugnação apresentada (fl. 979) consta a afirmação da Impugnante de que “*não se negou a apresentar nenhum dos documentos solicitados. Ao contrário, abriu seus documentos fiscais e a juntada deles no processo administrativo só demonstra que todas as operações realizadas foram devidamente formalizadas e escrituradas*” e que “*se não tivesse o interesse em deixar sempre claras suas atitudes, não cuidaria de demonstrar todo o trânsito interno de documentos e numerários*”.

Ademais, na impugnação apresentada nenhum fato novo veio à tona, ou seja, a alegação da Impugnante de que as operações se referiam a intermediação de vendas já era de conhecimento do Fisco e já constava tal informação nas notas fiscais por ela emitidas, nas quais já havia a informação de que se tratava de “*Comissões S/Venda Direta*”, sujeitas ao ISSQN.

Assim, a norma questionada, se não foi cumprida em seu aspecto literal, foi em seu “espírito”, em seu aspecto teleológico, isto por uma razão muito simples: a desconsideração do negócio jurídico simulado (*intermediação de vendas*) muito se assemelha à desconsideração (*no sentido de não acatamento*) das notas fiscais de venda direta emitidas pelos contribuintes sediados em outros Estados.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração.”

No entanto, a 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 17 de abril de 2009, acatou a preliminar arguida, declarando a nulidade do Auto de Infração, conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº. 18.302/09/2ª (fls. 1.455/1.459), *in verbis*:

Acórdão nº. 18.302/09/2ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE –
PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR –
ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – FALTA DE
DESCONSIDERAÇÃO. Imputação fiscal de vendas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido. Entretanto, restou comprovado nos autos a inobservância, por parte do Fisco, de formalidade prevista na legislação tributária, em especial o disposto nos artigos 205, da Lei 6763/75 e 83 e 110, do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA/MG, o que determina a nulidade do lançamento do crédito tributário. Decisão pelo voto de qualidade.

A decisão em questão foi ratificada pela Câmara Especial de Julgamento, conforme Acórdão n.º 3.475/09/CE (fls. 1.462/1.467), cuja ementa está abaixo reproduzida:

Acórdão n.º 3.475/09/CE

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE –
PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR –
ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – FALTA DE
DESCONSIDERAÇÃO. Imputação fiscal de vendas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido. Entretanto, restou comprovado nos autos a inobservância, por parte do Fisco, de formalidade prevista na legislação tributária, em especial o disposto nos arts. 205, da Lei n.º 6.763/75 e 83 e 110 do RPTA/MG, o que determina a nulidade do lançamento do crédito tributário. Recurso conhecido e não provido. Decisões unânimes.

Diante dessa nulidade, com decisão transitada em julgado na esfera administrativa, e considerando-se a permissão legal prevista no art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional, o Fisco refez o lançamento anulado, procurando sanar o vício formal apontado por este Órgão Julgador Administrativo.

A Impugnante inicia sua arguição afirmando que, *“pelo teor da descrição contida na peça de iniciativa fiscal, as operações de intermediação realizadas pela Autuada foram descaracterizadas, tendo entendido que se tratava de vendas efetivas realizadas em Minas Gerais”*.

Salienta, entretanto, que o Fisco inobservou as normas contidas no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA/MG, que disciplina as possibilidades e a rotina processual a ser seguida quando da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Aduz que o referido dispositivo legal determina, de forma clara, que *“a parte envolvida deve ser ouvida para que, no prazo de 20 (vinte) dias, se manifeste, apresentando, inclusive, fatos e provas de suas alegações”* e que, somente após isto, poderia a Fiscalização desconsiderar o ato ou negócio jurídico, externando seus motivos e suas razões de convicção, mas que nada disto teria ocorrido.

Alega que a Auto de Intimação Fiscal n.º 01/2010, através da qual lhe foram solicitados diversos esclarecimentos sobre os negócios desconsiderados, foi um mero jogo de cena, de *“cartas marcadas”*, para disfarçar o cumprimento das normas legais, pois, a seu ver, o entendimento do Fisco já estava consolidado, especialmente em função dos seguintes fatos:

“a) a existência do anterior PTA e o presente, como uma cópia fiel do primeiro;

- b) no auto de intimação, ESQUECEU-SE a Fiscalização e fez acompanhar àquela solicitação um anexo demonstrando quais seriam os valores do ICMS e das multas, em toda a operação, ou seja, um 'avant premiere' do auto de infração;
- c) em momento algum, no novo auto de infração fez constar elementos que teriam sido analisados, diante das respostas dadas pelo contribuinte a sustentar o posicionamento da Fiscalização."

Diante disso, conclui que o Fisco "*agiu ao arrepio da norma legal e, assim sendo, é absolutamente nula a peça fiscal decorrente de seus atos em dissonância com a lei*".

Verificadas estas arguições e, principalmente em face de que a Câmara deve mesmo verificar se foi correto o procedimento, bem como a própria desconsideração do negócio jurídico, crucial verificar as determinações contidas no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA/MG, a saber:

Art. 83. Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico o servidor, após o início da ação fiscal, deverá:

I - intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação;

II - após a análise dos esclarecimentos prestados, caso conclua pela desconsideração, discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

III - descrever os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos; e

IV - demonstrar o resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso anterior, com especificação, por imposto, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais."

Na mesma linha, veja-se o que foi solicitado pelo Fisco no Auto de Intimação Fiscal n.º 01/10 (fls. 15/19):

Auto de Intimação Fiscal 01/2010

Fica o contribuinte, acima identificado, ciente de que, nos trabalhos de fiscalização realizados sobre o mesmo, relativos aos exercícios de 2006 e 2007, foram constatados fortes indícios de operações fictícias

revestidas sob a forma de representação comercial com o intuito de modificar o *quantum debeatur* do ICMS.

Fica o contribuinte, acima qualificado, representado por seus sócios, coobrigados ou representante legal, intimado nos termos do artigo 195 da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional, combinado com os artigos 16, III, 50 e 203 todos da Lei 6.763/75, com os artigos 190, 191, 193 da Parte Geral do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº. 43.080, de 13 de dezembro de 2002, com o disposto nos arts. 1º, parágrafo único, e 11 da Lei Federal nº. 8.137/90; com força do art. 1179, do CC/2002, e NBCT2 do Conselho Federal de Contabilidade, concernente à escrituração fiscal e contábil, e especialmente e conjuntamente com o disposto no art. 83 do Regulamento dos Processos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto 44.747/2008, a prestar à Delegacia Fiscal de Contagem, no prazo de vinte dias, a partir do recebimento deste, os esclarecimentos necessários ao deslinde das irregularidades apuradas pelo Fisco, indicadas nos Anexos 1 e 2 juntados a esta intimação ou então apresentar as comprovações inequívocas de que a mesma figurava como mera agenciadora, sem poderes de mandato, nas vendas realizadas diretamente pela VENDOR COMERCIAL LTDA. – CNPJ nº 05.524.998/0001-47, e pela PROTON PRIMUS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA., CNPJ nº 05.020.973/0001-06, para construtoras mineiras. Fica o contribuinte, INTIMADO, ainda, a apresentar a esta Repartição Fazendária, no prazo de 20 dias, os esclarecimentos e documentos que se seguem em relação a operações de intermediação comercial praticadas, envolvendo as empresas Vendor Comercial Ltda., CNPJ nº 05.524.998/0001-47, e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ nº 05.020.973/0001-06, no período de 2006 e 2007, bem como os documentos necessários à sua comprovação:

- 1 – Solução aos questionamentos abaixo apresentados referentes às operações em análise, conforme Anexo 2 desta intimação;
- 2 – livro Diário/Razão/Auxiliar referente ao período de 2006 e 2007 em meio físico e magnético;
- 3 – livro Registro de Apuração do ICMS;
- 4 – balanços patrimoniais e Demonstração do Resultado Financeiro do período de 2006 a 2009;
- 5 – comprovantes bancários (extratos conta corrente/transfêrencias) dos bancos Unibanco e Banco do Brasil referente às operações envolvendo as

empresas acima, todas as ordens/autorizações de pagamento, orçamentos, propostas de fornecimento emitidas, notas fiscais emitidas referentes a comissões de venda nas operações agenciadas pela Bamaq.

Anexo 1 - Planilha contendo as construtoras mineiras que adquiriram produtos de outros Estados através de agenciamento da BAMAQ - 2006 - 2007

[...]

Relação de Notas Fiscais por Construtora 2006-2007

[...]

Anexo 2 - Questionamentos relativos ao item 1 da intimação

Fica o contribuinte acima identificado, nos termos do art. 83, I do RPTA, DECRETO n° 44.747, de 03 DE MARÇO DE 2008 do pelo (sic) Decreto n° 43.080, de 13 de dezembro 2002, intimado a apresentar a esta Repartição Fazendária, no prazo de 20 dias os esclarecimentos que se seguem em relação a operações de intermediação comercial praticadas, envolvendo as empresas Vendedor Comercial Ltda., CNPJ 05.524.998/0001-47 e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ 05.020.973/0001-06, no período de 2006 e 2007, bem como os documentos necessários a sua comprovação:

1 - Qual o papel da BAMAQ nas operações com equipamentos destinados a construtoras mineiras?

2 - Quantas e quais foram as operações praticadas em nome das empresas Vendedor Comercial Ltda., CNPJ 05.524.998/0001-47, e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ 05.020.973/0001-06, para destinatários mineiros intermediadas pela BAMAQ?

3 - A atuação da BAMAQ na negociação era apenas de intermediação?

4 - Nas operações concretizadas pela BAMAQ quem emitia as notas fiscais de saída das mercadorias? A quem eram dirigidos os pagamentos das construtoras pelas mercadorias adquiridas?

5 - As construtoras destinatárias mantinham contato com os fornecedores de outros Estados?

6 - Anexar os contratos de representação comercial assinados entre a BAMAQ e Vendedor Comercial Ltda., CNPJ 05.524.998/0001-47, e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ 05.020.973/0001-06.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7 – Os contratos de representação comercial firmados entre a BAMAQ e as empresas acima contêm cláusulas com poderes de mandato?

8 – Quais foram os destinatários mineiros (construtoras), com CNPJ, clientes da BAMAQ, que adquiriram mercadorias das empresas Vendedor Comercial Ltda., CNPJ 05.524.998/0001-47 e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ 05.020.973/0001-06, no período de 2006 e 2007?

9 – A BAMAQ oferecia garantia e assistência técnica aos produtos por ela intermediados? Como se operavam as devoluções de venda? Apresentar documentos exemplificativos dessas prestações de serviço.

10 – A BAMAQ oferecia adiantamentos para as fabricantes Vendedor Comercial Ltda., CNPJ 05.524.998/0001-47, e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ 05.020.973/0001-06. Em que circunstâncias se davam esses Adiantamentos?

11 – Em que consistia a diferença de impostos pagas às fornecedoras Vendedor/Próton? Apresentar planilha detalhando tais valores.

12 – Apresentar relação dos funcionários do departamento de vendas relativos ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.

13 – A BAMAQ praticava atos relacionados à execução do negócio? Em caso afirmativo favor explicitá-los.

14 – A BAMAQ continua a praticar as operações acima após o período de 2007?

15 – A BAMAQ atua no mercado como representante exclusiva das aludidas empresas?”

Após requerer a prorrogação do prazo concedido pelo Fisco, por mais 15 (quinze) dias, “*em razão do acúmulo de trabalho na empresa*” (fl. 20), a Impugnante apresentou as seguintes respostas aos questionamentos acima:

“1 – A BAMAQ atua como intermediária nas operações.

2 – As operações realizadas foram exatamente aquelas mencionadas pela própria Fiscalização e já objeto de análise e decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

3 – Sim, conforme resposta ao quesito primeiro e nos termos do contrato firmado entre as partes.

4 – A BAMAQ não concretizava operações, mas sim as intermediava. As notas fiscais de saída de mercadorias eram emitidas, por certo, pelo fabricante e/ou sua coligada, como determina a legislação aplicável à

espécie. Em regra os pagamentos eram dirigidos a estas empresas. Haviam situações, em que ocorriam adiantamentos, com posterior reembolso dos valores, como previsto no Contrato firmado com o fabricante.

5 - A BAMAQ não tem condições de responder a tal pergunta, eis que estranha a seus negócios. Atua ela no Estado de Minas Gerais, conforme instrumento contratual próprio.

6 - Segue o contrato firmado com o fabricante.

7 - Conforme resposta ao quesito número seis, acima, no referido instrumento de contrato está todos os poderes conferidos à empresa intermediadora, no caso a BAMAQ.

8 - A relação das empresas que adquiriram equipamentos da Vendor e da PROTON, com intermediação da BAMAQ, é aquela que já consta da documentação levantada pela própria fiscalização e que veio mencionada no requerimento ora respondido, tudo conforme resposta ao quesito número dois.

9 - A garantia e assistência técnica somente podem ser oferecidos aos clientes pelo fabricante, por certo. O que fazia a BAMAQ era executar os serviços, devidamente previstos contratualmente.

10 - Conforme previsto em Contrato, em algumas situações, fazíamos o adiantamento no sentido de preservar a intermediação.

11 - A diferença de impostos origina-se das comissões por intermediação pagas à BAMAQ, em valores brutos. Assim, o fabricante calculava os tributos que ele pagou à maior, por incluir na base de cálculo o valor da comissão, e solicitava à empresa o reembolso. A BAMAQ não tem os dados para apresentação da planilha, eis que são privativos dos fabricantes. Os valores reembolsados, todavia, foram devidamente contabilizados nos livros fiscais da empresa.

12 - Segue a relação solicitada, que já fora antes apresentada a esta Fiscalização.

13 - Como já informado a BAMAQ agia como intermediária nas operações, exercendo as práticas autorizadas e determinadas em contrato firmado como os fabricantes.

14 - A BAMAQ continua intermediando, conforme contrato em vigor.

15 - Sim, a BAMAQ é a única empresa em Minas Gerais a atuar como intermediária das negociações da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROTON e da VENDOR, conforme instrumento contratual.”

A leitura da intimação lavrada pelo Fisco, embora esta cite por diversas vezes o art. 83 do RPTA/MG, não demonstra que esta representa um ato preparatório para eventual desconsideração de ato ou negócio jurídico.

Ademais, os procedimentos previstos nos incisos II a IV do referido art. 83 do RPTA/MG também não foram integralmente observados pelo Fisco.

Muito embora tenha o Fisco discriminado os elementos ou fatos que entendia como caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do ICMS ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, estes fatos não foram suficientes a este propósito. Além disto, não houve inovação, como de resto é reconhecido nestes autos, em relação ao que já vinha citado no processo anterior que foi julgado nulo por este Conselho.

Esta questão fica ainda mais nítida quando se verifica que, no procedimento que, em tese, seria para verificar a ocorrência da situação que levaria a desconsideração do negócio jurídico, já se tem o cálculo de um pretensão crédito tributário.

Deve-se destacar que o fiel cumprimento dos incisos II a IV do art. 83 do RPTA/MG já não se mostrava presente no processo anterior que teve sua nulidade declarada por este Conselho.

Se o lançamento anterior havia sido anulado por descumprimento do rito processual previsto no art. 83 do RPTA/MG, não bastaria ao Fisco simplesmente intimar a Impugnante para responder algumas questões.

O lançamento ora analisado apenas teria validade formal se todos os requisitos previstos no referido dispositivo legal fossem rigorosamente seguidos. No primeiro momento este Conselho já havia assim sinalizado ao Fisco.

Nesse sentido, não seria suficiente que o Fisco apenas intimasse o Sujeito Passivo, para que este prestasse os esclarecimentos, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação, pois esta é uma das exigências contidas no art. 83 do RPTA/MG.

Seria determinação para o sucesso do procedimento que, após recebidos os esclarecimentos advindos desta intimações fosse feita a análise das questões postas e apresentados os elementos que levassem à desconsideração do negócio jurídico.

Portanto, o Auto de Intimação Fiscal n.º 01/2010, embora tenha tido o objetivo precípuo de sanar o vício formal apontado nos acórdãos supracitados, ou seja, foi emitida com o fim específico de cumprir os ditames da norma legal acima, não conseguiu fazê-lo, pois não bastava tal intimação para atendimento dos pressupostos de validade da desconsideração do negócio jurídico.

Mesmo que a empresa já tivesse ciência de que o processo seria lavrado novamente, esta ciência prévia não exime o Fisco de cumprimento de todos os requisitos necessários à plena validade de seu ato administrativo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito menos se diga que esta ciência prévia contribuiria para a elaboração de uma defesa ainda mais consistente, pois, dada a decisão do Conselho de Contribuintes, a Impugnante não poderia esperar que nenhum procedimento semelhante àquele anulado fosse novamente perpetuado.

Os pretensos elementos probatórios dos quais a Fiscalização já dispunha no momento da lavratura do primeiro Auto de Infração não foram suficientes à robustez do primeiro lançamento, motivo pelo qual não seria possível manter a configuração do primeiro Auto de Infração, só inovando no que se refere ao Auto de Intimação Fiscal n.º 01/2010.

A anexação ao Auto de Intimação Fiscal n.º 01/2010 de demonstrativo de quais seriam os valores do ICMS e das multas, pode não ter ocorrido por descuido ou “esquecimento” do Fisco como afirma a Impugnante, mas não se mostrou próprio se a intimação era justamente para buscar uma apuração das operações.

Caberia o questionamento de como tal demonstrativo já informava à Impugnante qual seria o resultado tributário que seria produzido, em matéria de ICMS, se os atos/negócios jurídicos praticados pela Impugnante fossem efetivamente desconsiderados, se, em tese, o procedimento tomado pelo Fisco era ainda para apurar se tal desconsideração poderia ser efetivada?

Portanto, o que não ocorreu foi o estabelecimento, por parte da Fiscalização, do absoluto contraditório, como determina o art. 83 do RPTA.

Veja-se que a determinação contida na norma já transcrita é de que a parte envolvida deve ser ouvida para que, no prazo de 20 (dias) dias se manifeste, apresentando, inclusive, fatos e provas de suas alegações. Em seguida, o Fisco deve, obrigatoriamente, externar seus motivos, suas razões de convicção para, a partir daí, ser formado o contraditório.

Ressalte-se que o Auto de Intimação Fiscal n.º 01/2010, através do qual o Fisco fez uma série de questionamentos, foi atendido pela Impugnante.

Assim, este Auto de Intimação Fiscal, por si só, não representa o acatamento as normas legais pertinentes.

Neste sentido, repita-se a norma contida no inciso II do art. 83, acima mencionado, que estabelece a seguinte obrigação:

II - após a análise dos esclarecimentos prestados, caso conclua pela desconsideração, discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

Talvez por já haver um processo anterior, não cuidou o Fisco nestes autos de demonstrar a análise dos esclarecimentos prestados. Contudo, frise-se, pela importância, foi justamente por falta de cumprimento de formalidades essenciais à validade do ato, que o outro Auto de Infração foi julgado nulo por este Conselho.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como dito, e deve ser repetido, do próprio Auto de Intimação Fiscal constam os valores a serem cobrados do Contribuinte, incluindo as penalidades legais.

Nesta linha, cumpre lembrar as palavras do Conselheiro Relator, no julgamento da Câmara Especial que apreciou o lançamento anulado:

"Com efeito, no caso dos autos, para promover o lançamento objurgado o Fisco não levou em consideração ou, de modo diverso, desconsiderou as questões abaixo indicadas:

- 1) as operações documentadas entre a Autuada e a empresa Vendor Comercial de Máquinas e Equipamentos Ltda.;
- 2) as operações entre a Autuada e a empresa Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda.;
- 3) as operações entre Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda. e Vendor Comercial de Máquinas e Equipamentos Ltda. (RJ x ES) e a posterior remessa aos estabelecimentos mineiros;
- 4) os documentos fiscais emitidos e inerentes às operações denominadas pela Autuada de intermediação;
- 5) os lançamentos contábeis da empresa BAMAQ;
- 6) os financiamentos das aquisições dos equipamentos, firmados entre os adquirentes mineiros e os órgãos públicos de fomento;
- 7) as operações entre Próton Primus Maquinas e Equipamentos Ltda. e os adquirentes mineiros."

Com o advento da Lei Complementar 104, publicada em 10 de janeiro de 2001, várias alterações foram introduzidas no Código Tributário Nacional, dentre elas o art. 116, parágrafo único que assim determina:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se a regra do art. 116 acima transcrito, para a invalidação do ato ou negócio jurídico, ou sua desconsideração pela Autoridade Fiscal, imperioso que se prove a ocorrência do fato gerador ou que o contribuinte tenha usado de meio ardis para revesti-lo de outra forma.

Assim, mesmo tomando-se a regra do Código Tributário Nacional, não basta a simples alegação por parte do Fisco de que ocorreu o fato gerador, necessário que a Fazenda Pública prove, concretamente, a existência do fato gerador ou que, não sendo possível a exigibilidade de conduta diversa, o fato gerador teria ocorrido de qualquer maneira.

Não poderia ser diferente, pois não é possível pensar-se em um estado de direito que construa normas que autorizem o abuso de direito.

Assim, mesmo os "adiantamentos" mencionados no relatório fiscal, não são suficientes para demonstrar que os contratos existentes nos autos não se referem a intermediação.

Acrescente-se que a Impugnante afirma que a empresa Próton assim agia, e age, com todos os seus representantes pelo Brasil afora. Este ponto não foi desconstituído pelo Fisco.

Também não resta demonstrado que a Impugnante tenha auferido lucro na operação, que não seja o recebimento das comissões a que fez jus pela intermediação das vendas.

Registre-se ainda que a Fiscalização não alcançou descaracterizar a intermediação de vendas feita pela Impugnante.

Mais uma vez, lembre-se as decisões ocorridas no processo anterior, conforme Acórdão 18.302/09/2ª, que assim se expressa:

Ora, a representação comercial não é atividade ilegal, desse modo, perfeitamente possível a contratação realizada entre a Autuada e as empresas Vendor Comercial de Máquinas e Equipamentos Ltda. e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda.

Ressalte-se, que como expressamente reconhecido pela Manifestação Fiscal o negócio de representação comercial efetivamente ocorreu:

Some-se ainda o fato de várias das operações, objeto da intermediação, foram vendas realizadas pelas empresas Próton e Vendor, pagas através de financiamentos concedidos pelo Governo Federal, através do Programa Finame.

Para a concessão dos créditos a operação foi devidamente analisada por diversos órgãos do Governo Federal, dentre eles o Banco Nacional de Desenvolvimento – BNDES, que concederam o financiamento e efetuaram o pagamento para a empresa fabricante.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em não acatar a desconsideração do negócio jurídico. Vencidos os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges e Maria Laura Bráulia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Carvalho Porto (Revisora), que a acatavam. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Peter de Moraes Rossi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.368/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000166142-90	
Impugnação:	40.010128387-99	
Impugnante:	BAMAQ SA Bandeirantes Máquinas e Equipamentos	
	IE: 186140008.00-05	
Proc. S. Passivo:	Peter de Moraes Rossi/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pela Conselheira Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A discussão posta nos presentes autos refere-se à desconsideração ou não do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, assegurado o direito de defesa do sujeito passivo, nos termos do art. 205 da Lei 6763/75.

Nos termos do §2.º, do referido artigo, o órgão julgador administrativo deve julgar, em preliminar, a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Assim, o que será objeto de análise neste momento é o fato do Fisco ter desconsiderado as operações de intermediação realizadas entre a Autuada e as empresas Ventor e Proton, tendo entendido que se tratava de efetivas vendas realizadas pela Autuada em Minas Gerais.

Cumprе esclarecer, *a priori*, que a matéria tratada no presente processo é a mesma já discutida no PTA nº. 01.000158440-71, em que foi declarada a nulidade do Auto de Infração por este Conselho de Contribuintes, por descumprir o disposto no inciso I dão art. 83 do RPTA.

Diante dessa nulidade, com decisão transitada em julgado na esfera administrativa, e considerando-se a permissão legal prevista no art. 173, II do CTN, *in grifis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (cinco) anos, contados:

[...]

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, **por vício formal**, o lançamento anteriormente efetuado." (grifo nosso)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco refez de ofício o lançamento anulado por vício formal apontado por este Órgão Julgador Administrativo, nos termos do disposto no art. 84 do RPTA/08, *in verbis*:

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária **ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário. (grifo nosso)**

Cumpra salientar que a formalização do lançamento ora em análise (PTA nº. 01.000166142-90) cuidou de sanar o vício formal apontado pautando-se pela observância dos preceitos legais cabíveis, haja vista que a Auditora Fiscal atuante, sob a Ordem de Serviço nº 08.070005280.82, expedida pela Delegacia Fiscal de Contagem cumpriu com suas obrigações funcionais realizando as atribuições que lhe foram conferidas.

Feitas essas considerações, resta à análise da preliminar de desconsideração do ato ou negócio jurídico propriamente dito.

O Fisco ao elaborar a manifestação fiscal motivou e fundamentou robustamente suas considerações a respeito da desconsideração da intermediação posto considerar as operações como vendas realizadas pela atuada em território mineiro, nos termos do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 6763/75, *in verbis*:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

§ 1º - Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem ou de título que os represente, inclusive quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente.

Tal dispositivo da legislação posta trata da equiparação à saída em território mineiro com a transmissão da propriedade de mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente.

Assim, pela análise da documentação anexada nos autos, entende-se que os equipamentos transacionados tenham saído, ainda que simbolicamente, do estabelecimento mineiro, BAMAQ, caracterizando a ocorrência do fato gerador referente às operações em análise. Por conseguinte, tem-se a responsabilidade do estabelecimento mineiro pelo pagamento do imposto na saída, ainda que simbólica, da mercadoria.

Destarte, a despeito das notas fiscais terem sido emitidas pela Proton e pela Vendor, constatou-se que o fato gerador do imposto ocorreu de fato no estado de Minas Gerais, vez que as referidas operações foram promovidas pela BAMAQ.

Para melhor elucidação do caso em questão, sobre este tema específico da intermediação, faz-se necessário a transcrição de parte das respostas dadas às consultas formuladas por contribuintes pela Divisão de Orientação Tributária da Superintendência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Legislação Tributária (SLT), como o disposto na Consulta nº 85/95, publicada no MG de 25/03/95:

“A mediação consiste na aproximação dos interessados pelo medianoiro (corretor, intermediário) para que aqueles realizem o negócio ou façam o contrato e se tem por cumprida quando as partes que desejam contratar concluem o negócio.

Assim, a função do medianoiro, simples intermediário, limita-se a aproximar os clientes, a provocar o seu ajuste, mas sem se responsabilizar para com nenhum e, como não pratica ato de gestão, não tem contas a prestar. Desta forma, deve permanecer à margem do contrato, sem representar quem quer que seja, uma vez que sua intervenção é simplesmente pré-contratual, isto é, aceita o encargo da mediação, transmite-o aos interessados, inteira-se da contraproposta, aproxima as partes e se retira do negócio.

Destarte, considerando que a participação do medianoiro se resume tão somente em colocar o contratante em contato com pessoas interessadas em celebrar algum ato negocial, obtendo informações ou conseguindo o que aquele necessita, não há que se falar, neste caso, em incidência do ICMS e nem em emissão de documentos fiscais, bem como do cumprimento de outras exigências legais por parte do intermediário para os efeitos do referido imposto.”

Diante do exposto acima e em conformidade com os documentos comprobatórios das atividades desempenhadas pela atuada nas operações suscitadas nos autos, verifica-se que a participação da recorrente não se deu apenas como intermediadora do negócio, seu papel não se limitou a uma prestação de serviço, como bem salientado na doutrina supra transcrita, mas sim o de realizar e praticar a completa operação de venda dos equipamentos.

Ademais, o fato de órgãos federais, (FINAME e BNDS) terem concedido o financiamento e efetuado o pagamento para as empresas Proton e Vendor não legitima os efeitos tributários destas operações e nem ilide com a acusação fiscal de que o contribuinte mineiro BAMAQ é quem de fato realizou as operações comerciais suscitadas nos autos.

Na mesma esteira, para a devida análise do presente caso é relevante e oportuno, ressaltar o disposto no parágrafo único do art. 1º da Lei da Lei Federal nº 4.886, de 09/12/65, que trata da representação comercial:

Art. 1º - Exerce a representação comercial a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual, por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmití-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução de negócios.

Parágrafo único - Quando a representação comercial incluir poderes atinentes ao mandato mercantil serão aplicáveis, quanto ao exercício deste, os preceitos da legislação comercial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O dispositivo é claro, e garante textualmente, mesmo que o negócio seja realizado por representante comercial, estando este investido de poderes do mandato mercantil, tratar-se-á, a operação por ele realizada, como comercialização de mercadorias, cabendo-lhe todas as obrigações do contribuinte, dentre as quais se encontra a emissão da documentação fiscal correspondente e o pagamento do imposto, se devido. Ou seja, ser-lhe-á, no caso, imputada à condição de contribuinte do ICMS.

Desta forma, no sentido de se aprofundar a presente análise urge transcrever o item de nº 1 do referido contrato de representação comercial, que estabelece:

1) OBJETO – O Fabricante concede o direito de comercialização dos produtos relacionados no anexo I, para o estado de Minas Gerais, os quais são partes integrantes deste Contrato, podendo o Representante intermediar a compra e venda dos mesmos, e ainda realizar a prospecção de negócios e relacionamento com clientes, aproximando-os do Fabricante, prestando no pós-venda e após entrega dos bens a devida assistência, não podendo operar além dos limites do Estado de Minas Gerais.

1.1. As regras da presente representação comercial vão especificadas no anexo II a este instrumento...

Assim, pelas condições estabelecidas no contrato de representação comercial firmado entre a Proton e a Bamaq constata-se uma delegação de poderes de mandato mercantil, ou seja, poderes da efetiva realização da comercialização de mercadorias, circunstância para a qual se deve aplicar os preceitos da legislação comercial, no caso, à condição de contribuinte de ICMS.

Em outro giro, verifica-se que os poderes delegados pela fabricante Proton à BAMAQ ultrapassam os poderes de uma simples intermediária e ou representante comercial, configurando-se como poderes de mandato mercantil, uma vez lhe confere atribuições de caráter financeiro, recebimento, adiantamento e/ou pagamento de valores, dentre outros, como se depreende do Anexo II do referido Contrato de representação.

Acresce ainda que, o item 3 do Contrato de Representação da BAMAQ com a PROTON, dispõe que a Autuada é representante dos equipamentos mencionados nos autos, o rolo compactador MULLER, além de ser também responsável pela assistência técnica/garantia dos mesmos. Tal condição configura-se em um elemento a mais para ratificar o entendimento de que o conjunto das atribuições determinadas no contrato de representação excede as atribuições de uma simples intermediária e/ou representante comercial e se revestem de poderes para a efetiva realização de operações de vendas.

Portanto, em uníssono com o disposto no § único do art. 1º da Lei Federal nº 4.886, de 09/12/65, verifica-se que os contratos entre as partes não pode prevalecer sobre a definição dos respectivos efeitos tributários, ou seja, as partes podem firmar contratos com condições as mais diversas, mas o seu conteúdo não pode alterar a definição dos efeitos tributários respectivos, em consonância com o disposto no art. 109 do CTN, *in grifis*:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Há que se frisar ainda que a Autuada apresenta uma condição de não apenas intermediadora e ou representante comercial, mas sim, na condição de contribuinte, cabendo-lhe todas as obrigações deste e as operações suscitadas configuram-se como comercialização de mercadorias, a despeito do referido contrato ter sido celebrado anteriormente às operações objeto do presente auto.

Ademais, o Fisco para corroborar seu entendimento de que efetivamente ocorreu foram venda realizadas em Minas Gerais pela autuada buscou os conceitos de figuras conhecidas e amplamente admitidas no ordenamento brasileiro, como o mandato mercantil, comissão mercantil e agenciamento, tanto na doutrina quanto no ordenamento da legislação comercial e civil pertinente ao caso concreto.

Para melhor elucidar a questão o Fisco em sua manifestação fiscal, além de todos os documentos comprobatórios das operações realizadas pela Autuada acostados aos autos, exemplifica citando a letra “a”, pág. 55 acompanhada dos documentos apresentados nas fls. 667 a 682 dos autos, para deixar cristalino o *modus operandi* da Autuada.

Assim, o Fisco alicerçado por uma vasta comprovação documental no Anexo 2 deste PTA, conclui que as operações de venda foram realizadas de fato pelo estabelecimento mineiro, documentação esta que engloba dentre outros: propostas comerciais, ordens de compra, recibos de pagamento, pedidos de compra, propostas de financiamento, documentos fiscais, pedidos de compra emitidos pela própria autuada e contratos de compra e venda, e que se encontra detalhadamente analisada no Relatório Fiscal (Anexo1).

Ex positis, vê-se que o trabalho fiscal está em conformidade com os preceitos legais cabíveis, apresentando contundente documentação comprobatória da acusação fiscal, com provas objetivas e inquestionáveis de se tratar de uma operação comercial completa, justificando-se, assim, a desconsideração do ato ou negócio jurídico em apreço.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2011.

**Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto
Conselheira**