

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 3.814/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000166142-90  
Recurso de Revisão: 40.060130826-76  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: BAMAQ S/A Bandeirantes Máquinas e Equipamentos  
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

***EMENTA***

**ATO/NEGÓCIO JURÍDICO - DESCONSIDERAÇÃO – CONTRATO 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 de negócio jurídico, procedimento fiscal que deve estar plenamente caracterizado e amplamente demonstrado para se tornar válido. Não acatada a desconsideração do ato ou negócio jurídico. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

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, assim considerados, em razão da desconsideração, pelo Fisco, do ato de negócio jurídico.

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 S/A 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 face à constatação de reincidência.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.368/11/2ª, pelo voto de qualidade, decidiu, em preliminar, não acatar a desconsideração do negócio jurídico.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Recorrente (Fazenda Pública Estadual) interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão de fls. 1717/1727.

A Recorrida, também tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, contrarrazoa o recurso da Fazenda Pública Estadual às fls. 1730/1779, requerendo o não provimento.

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o Recurso de Revisão.

#### **Do Mérito**

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do Acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

A autuação versa sobre 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 Recorrida.

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 Recorrida.

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.

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 Recorrida, como pretende o Fisco, ou se estas enquadram como vendas interestaduais, sujeitas ao imposto nos Estados de origem, como pretende a Recorrida, 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)

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 Recorrida e as produtoras dos equipamentos para chegar à configuração de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que as operações teriam sido realizadas pela Recorrida 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 Recorrida 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.

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 n.º 18.302/09/2ª (fls. 1.455/1.459), *in verbis*:

### Acórdão n.º 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 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, à unanimidade, 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 Recorrida 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 n.º 43.080, de 13 de dezembro de 2002, com o disposto nos arts. 1º, parágrafo único, e 11 da Lei Federal n.º 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 n.º 05.524.998/0001-47, e pela PROTON PRIMUS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA., CNPJ n.º 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 n.º 05.524.998/0001-47, e Próton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda., CNPJ n.º 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 nº 44.747, de 03 DE MARÇO DE 2008 do pelo (sic) Decreto nº 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?

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

8 – Quais foram os destinatários mineiros (construtoras), com CNPJ, clientes da BAMAQ, que adquiriram mercadorias das empresas Vendor 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 Vendor 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 Vendor/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 Recorrente 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 PROTON e da VENDOR, conforme instrumento contratual.”

A leitura da intimação lavrada pelo Fisco, embora 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 artigo também não foram integralmente observados pelo Fisco.

Muito embora tenha o Fisco elaborado extenso Relatório que acompanha o Auto de Infração, é certo que não consta qualquer menção ou contraposição às respostas apresentadas pela Recorrente. 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 pretense crédito tributário.

Deve-se destacar que o fiel cumprimento dos incisos I 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 Recorrida 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 determinante para o sucesso do procedimento que, após recebidos os esclarecimentos advindos desta intimações fosse feita a análise efetiva 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 precípua 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 Recorrida não poderia esperar que nenhum procedimento semelhante àquele anulado fosse novamente perpetuado.

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 Recorrida, 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 Recorrida qual seria o resultado tributário que seria produzido, em matéria de ICMS, se os atos/negócios jurídicos praticados pela Recorrida 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 Recorrida.

Assim, este Auto de Intimação Fiscal, por si só, não representa o acatamento às 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, confirmando a nulidade da desconsideração do negócio jurídico declarada pela 2ª Câmara de Julgamento em face da inobservância dos pressupostos do art. 83 do RPTA. Vencidos os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Peter de Moraes Rossi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Mauro Heleno Galvão.

**Sala das Sessões, 02 de março de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**André Barros de Moura  
Relator Designado**

EJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	3.814/12/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000166142-90	
Recurso de Revisão:	40.060130826-76	
Recorrente:	Fazenda Pública Estadual	
Recorrida:	BAMAQ S/A Bandeirantes Máquinas e Equipamentos	
Proc. S. Passivo:	Peter de Moraes Rossi/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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 nº 6763/75.

Nos termos do § 2º, 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 Vantor e Proton, tendo entendido que se tratava de efetivas vendas realizadas pela Autuada em Minas Gerais.

Cumpra 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 do 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 verbis*:

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. (grifou-se)

## 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.** (grifou-se)

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 § 1º do art. 6º da Lei nº 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 medianeiro (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 medianeiro, 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 medianeiro 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, que 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 verbis*:

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, foi venda realizada 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, 02 de março de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Conselheiro**