

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.475/09/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000158440-71  
Recurso de Revisão: 40.060124838-04  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Bamaq S/A Bandeirantes Máquinas e Equipamentos  
IE: 186140008.00-05  
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**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 nº 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.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre vendas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, nos exercícios de 2006 e 2007, vez que as operações foram acompanhadas por notas fiscais emitidas por contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação diretamente para estabelecimentos localizados neste Estado.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, II, da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, § 7º, da mesma lei, exceto em relação ao mês de outubro de 2007, cuja majoração foi de 50% (cinquenta por cento), uma vez decorridos mais de 5 (cinco) anos da primeira infração tomada como referência.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.302/09/2ª, pelo voto de qualidade, declarou nulo o Auto de Infração pela falta de desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador o Recurso de Revisão de fls. 1.139/1.147, contra o qual a Recorrida se manifesta às fls. 1.150/1.166.

### **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I, § 4º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre vendas de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, nos exercícios de 2006 e 2007, vez que as operações foram acompanhadas por notas fiscais emitidas por contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação diretamente para estabelecimentos localizados neste Estado.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, II da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, § 7º, da mesma lei, exceto em relação ao mês de outubro de 2007, cuja majoração foi de 50% (cinquenta por cento), uma vez decorridos mais de 5 (cinco) anos da primeira infração tomada como referência.

A Autuada argui em sede de impugnação, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração argumentando que o Fisco, ao desconsiderar a “intermediação” que teria sido por ela realizada, descumpriu a rotina processual prevista no art. 83 do RPTA/MG, pois, segundo sua afirmação, não foi observado o procedimento prévio determinado no referido artigo.

Frise-se, de início, que nem todos os casos envolvendo interpostas pessoas ou operações demandam a desconsideração do ato ou negócio jurídico, especialmente quando a exigência fiscal decorre das chamadas presunções legais, lançadas por normas tributárias ou quando lastreadas em elementos de provas, mas sem desconsiderar outras provas escrituradas pelos contribuintes.

A título de exemplo, e apenas isso, repita-se, é possível identificar diversas situações que não demandam a aplicação da legislação tributária mineira, no tocante ao tratamento preliminar do lançamento. Exemplifica-se:

- importação indireta;
- saída de mercadoria de estabelecimento do mesmo titular em outro Estado, em remessa para consumidor final, quando o negócio jurídico tenha sido firmado por intermédio do estabelecimento mineiro;
- empréstimos, mútuos e contratos diversos relativos à denominada “receita sem comprovação de origem”;
- encerramento da suspensão do imposto, nas situações previstas na norma regulamentar;
- situações que envolvam transferência de propriedade da mercadoria, em armazéns gerais e depósitos, desde que devidamente provada nos autos;
- todas as hipóteses de presunção legal estabelecidas em lei ou regulamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso ora em litígio, no entanto, da análise do Auto de Infração (AI), bem como da Manifestação Fiscal posterior, constata-se que busca o Fisco por meio da presente autuação, a desconsideração do ato/negócio jurídico, consubstanciado na alegada representação comercial existente entre a Autuada e as empresas localizadas em outras Unidades da Federação.

Nesse sentido restou consignado na manifestação fiscal, fls. 1.040 dos autos:

“VALE LEMBRAR QUE A FISCALIZAÇÃO DA DELEGACIA DE CONTAGEM, NA PRESENÇA DA FISCAL E DA COORDENADORA FISCAL, REUNIRAM-SE NO MÊS DE MARÇO DE 2008 COM OS REPRESENTANTES DA BAMAQ, O SEU PROCURADOR E O SEU ASSISTENTE DE DIRETORIA. 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 TRATAVAM DE SIMPLES “INTERMEDIÇÃO/REPRESENTAÇÃO”.

NESTA REUNIÃO, A FISCALIZAÇÃO INTRODUZIU O ASSUNTO, QUESTIONOU, PONDEROU SOBRE ESTAS OPERAÇÕES DE “INTERMEDIÇÃO/REPRESENTAÇÃO” DA BAMAQ, TORNANDO-SE CLARO QUE A MATÉRIA ERA OBJETO DE QUESTIONAMENTO FISCAL”.

No que se refere à desconsideração do ato/negócio jurídico dispõe o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional:

“Art. 116 -  
(...)

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.”

A Lei nº 6.763/75 vem confirmar tal dispositivo em seu art. 205:

“Art. 205 - A autoridade fiscal poderá desconsiderar 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.”

Além disso, o RPTA/MG prevê, em seu art. 83, um procedimento específico para que se dê essa desconsideração:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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."

E nem se argumente que, se tratando a hipótese dos autos de uma simulação ou fraude à lei, não seria caso de desconsideração do negócio jurídico.

Com efeito, o bem elaborado parecer da Assessoria do Conselho que tratou com profundidade da questão, opinou que:

"Em outras palavras, entende esta Assessoria que os negócios jurídicos contaminados por ilícitos típicos, caracterizadores de evasão fiscal, como **a fraude comum e a simulação**, não precisam ser desconsiderados (negócio aparente), bastando ao Fisco comprovar a fraude ou a simulação e a ocorrência do fato gerador do tributo relativo ao negócio dissimulado (negócio efetivamente praticado – negócio real)."

E o fez com base na doutrina do Professor Marco Aurélio Greco, citado no substancial trabalho elaborado, bem como no disposto no art. 167, do Código Civil.

Desse modo, repita-se, a acusação fiscal é de que a Autuada teria praticado uma simulação ou uma fraude à lei, adotando um negócio jurídico (representação) com o objetivo de dissimular a ocorrência do verdadeiro negócio jurídico (compra e venda), fato gerador do ICMS exigido, e, ainda, que neste caso não se aplicaria o disposto no art. 116, parágrafo único do CTN, por se tratar de negócio nulo.

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 *Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda*.

Ressalte-se, que como expressamente reconhecido na manifestação fiscal o negócio de representação efetivamente ocorreu:

“Portanto, a intermediação de vendas da BAMAQ não foi em momento algum descaracterizada, pelo contrário, ela foi confirmada e reforçada na conclusão fiscal de que as vendas foram intermediadas, mas também, realizadas de fato pela BAMAQ, mediante provas documentais sólidas e robustas, anexadas aos autos.”

Desse modo, razão não assiste ao Auto de Infração lavrado, pois conforme trecho acima transcrito o negócio realizado não foi simulado, mas efetivamente ocorreu, segundo o próprio Fisco, e com o objetivo de dissimular a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Portanto, clara a incidência do art. 116, parágrafo único no caso em tela.

Para sustentar este entendimento, o próprio Professor Marco Aurélio Greco, em trecho citado no parecer da Assessoria do Conselho afirma:

“A autoridade administrativa pode desconsiderar atos ou negócios praticados com a finalidade de dissimular. Não atos praticados mediante dissimulação ou simulação, mas atos com a finalidade de dissimular. Aqui está qualificado o efeito e não a hipótese. Todo e qualquer ato que levar ao efeito da dissimulação e que tenha sido realizado com essa finalidade, vai estar alcançado pela hipótese legal do par. único do artigo 116.”

Ressalte-se, que tendo em vista o próprio princípio da unicidade do direito invocado no parecer da Assessoria do Conselho, existindo no âmbito tributário previsão expressa de um procedimento específico para se reconhecer a dissimulação, não há como se afastar este procedimento sob pena de fazer letra morta do dispositivo tributário, em flagrante violação ao disposto no art. 110 do RPTA/MG.

Como se observa dos autos, tal procedimento não foi seguido pelo Fisco, sendo certo que, existindo um procedimento determinado na legislação para a prática de determinado ato, não há como o mesmo ser suprido por um procedimento informal.

A inobservância do procedimento estabelecido no RPTA/MG acarreta a nulidade absoluta do lançamento.

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 Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda;
- 3) as operações entre Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda. e Vendor Comercial de Máquinas e Equipamentos Ltda ( RJ X ES) e a posterior remessa aos estabelecimentos mineiros;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 órgãos públicos de fomento;

7) as operações entre Proton Primus Máquinas e Equipamentos Ltda e os adquirentes mineiros.

Assim, não tendo sido observado o procedimento estabelecido na legislação, não há como o AI ser mantido, tratando-se de lançamento nulo, razão pela qual deve-se negar provimento ao recurso da Fazenda Pública Estadual.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, também à unanimidade, em negar provimento ao Recurso. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Peter de Moraes Rossi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), André Barros de Moura, Maria de Lourdes Medeiros e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 28 de agosto de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Relator**