

Acórdão: 18.310/07/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010118589-23  
Impugnante: RC Sistemas Ltda  
PTA/AI: 01.000153116-84  
Inscr. Estadual: 435716333.03-95  
Origem: DF/ Divinópolis

**EMENTA**

**NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – COMODATO.** Comprovado através de documentos bancários que a saída do bem não se deu através de comodato, e sim em operação de venda interestadual sem destaque do imposto. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS e multa de revalidação.

**NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS.** Constatada a emissão de notas fiscais de simples remessa sem o destaque do ICMS e sem lastro em outra nota fiscal com débito do imposto. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências relativas a uma nota fiscal, cujo destaque e recolhimento do imposto restaram comprovados. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e multa de revalidação.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO.** Constatada a emissão de documentos fiscais constando destinatários diversos daqueles aos quais as mercadorias se destinavam. Infração caracterizada. Legítima a exigência da MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias acobertadas por documentos fiscais que não traduziam a operação real, no período de setembro de 2004 a outubro de 2005, tendo em vista a caracterização de destinatário diverso e falta de destaque de ICMS em documentos detalhados nos itens 3.1 a 3.7 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 81 a 93 e documentos de fls. 96 a 119.

O Fisco promove a reformulação do crédito tributário às fls. 125 a 126. Intimada a ter vistas dos autos (fls. 128/129), a Impugnante não se manifesta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 132 a 135, pedindo a procedência parcial do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 139 a 145, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 125/126.

---

### **DECISÃO**

A autuação fiscal refere-se à constatação de saídas de mercadorias acobertadas por documentos fiscais que não traduziam a real operação efetuada, resultando na caracterização de emissão de notas fiscais consignando destinatário diverso e à falta de destaque de ICMS em documentos fiscais.

As irregularidades constatadas pelo Fisco foram detalhadas nos itens 3.1 a 3.7 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 21/23), as quais serão analisadas abaixo.

#### **Item 3.1 – Descaracterização de Remessa de bem em comodato, Nota Fiscal nº 000006**

O Fisco descaracterizou a operação de remessa de bem em comodato para HSBC Bank Múltiplo S/A, em Curitiba-PR, relativa à Nota Fiscal nº 000006 de 12/04/2005 (fls. 24), no valor de R\$ 4.124.772,59.

Através de documentos bancários e contábeis (fls. 28/34) o Fisco comprova que, na realidade, tratava-se de uma venda de mercadoria em operação interestadual, haja vista que a Autuada recebeu em pagamento o valor exato da referida nota fiscal, conforme depósito efetuado em sua conta bancária no dia 18/04/2005 (fls. 29).

Alega a Impugnante que o Fisco estaria promovendo uma indevida desconsideração do negócio jurídico, ao não observar o contrato de comodato firmado. Afirma que o depósito efetuado em sua conta corrente em quantia equivalente ao valor das mercadorias remetidas seria mero adiantamento, estipulado como uma garantia à Impugnante, em razão de futura e eventual compra do bem pelo comodatário, o que até então não teria ocorrido.

Com relação à desconsideração do negócio jurídico, esclareça-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, o Fisco atendeu ao disposto no art. 55-A da CLTA/MG, intimando a Autuada a prestar esclarecimentos sobre o contrato de comodato em questão, concedendo o prazo de 10 (dez) dias previsto no dispositivo legal acima citado e ainda prorrogando o prazo por mais três dias, conforme intimações às fls. 13/16.

Ocorre que, analisando o Contrato Particular de Comodato (fls. 25/26), constata-se que o mesmo não prevê nenhum adiantamento ou garantia de compra. Ao contrário, estabelece a cessão gratuita do bem, com devolução no prazo máximo de sete meses, sem opção de compra.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É inconcebível que uma operação envolvendo valor vultoso como este (mais de 4 milhões de reais), seja feita sem que haja previsão no contrato que foi elaborado exatamente para este fim.

Ressalte-se, ainda, que desde a remessa do bem até a data da Impugnação já se passaram 15 (quinze) meses e, conforme afirma a Impugnante em sua defesa, ainda não houve a autorização da comodataria para faturar os bens.

Saliente-se, por fim, que o valor do bem (R\$ 4.124.772,59) foi inicialmente contabilizado como “empréstimo” obtido junto ao Banco Itaú S/A. Somente após os questionamentos do Fisco e a intimação de fls. 17/18 é que o lançamento contábil foi “corrigido”, sendo o referido valor transferido para a conta de Adiantamento de Clientes, conforme comprovam os documentos de fls. 27 e 31/34.

Resta claro, portanto, que ao enquadrar a natureza da operação como sendo “remessa de bem em comodato”, o único objetivo foi lesar o erário público, evitando o pagamento do imposto devido na operação, em torno de 500 mil reais, conforme apurado às fls. 23. A real operação ocorrida foi uma venda interestadual, razão pela qual são legítimas as exigências fiscais, compreendendo o ICMS não destacado por ocasião da emissão da nota fiscal e a respectiva multa de revalidação.

### **Itens 3.5, 3.6 e 3.7 – Falta de destaque do imposto nas notas fiscais números 000087, 000088 e 000098**

No tocante a esta irregularidade, constatou o Fisco que as Notas Fiscais nºs 000088 e 000098 foram emitidas pela Autuada com a natureza da operação de “simples remessa”, sem destaque do ICMS. Porém, não foi emitida a nota fiscal correspondente com o destaque do imposto e que serviria de lastro para as notas fiscais de remessa.

Analisando as mencionadas notas fiscais (fls. 67 e 71), verifica-se que as mesmas trazem a informação de estarem vinculadas a um arrendamento mercantil. Assim, pode-se deduzir que a Autuada teria efetuado a venda das mercadorias para a empresa HP Financial Services, que, por sua vez, arrendou estes bens para os destinatários constantes das notas fiscais de simples remessa, solicitando que as mercadorias fossem entregues diretamente aos arrendatários (Usiminas e CTBC).

Nesse sentido, apesar de não estar citado nas NFs, estaria-se diante de uma operação de “Venda à Ordem”, prevista no art. 304 do Anexo IX, do RICMS/02:

#### CAPÍTULO XXXVI

##### **Da Venda à Ordem**

“Art. 304 - Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, **será emitida nota fiscal:**

I - pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

### II - pelo vendedor remetente:

a - **em nome do destinatário**, para acompanhar o transporte da mercadoria, **sem destaque do imposto**, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1 - como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2 - o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3 - o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b - **em nome do adquirente originário, com destaque do imposto**, se devido, indicando-se, como natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único - Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão. (g.n.)

Entretanto, conforme apurado pelo Fisco, a Impugnante não emitiu a nota fiscal prevista na alínea "b" do inciso II do dispositivo legal acima citado, que transferiria a posse da mercadoria para o arrendante e na qual seria destacado o imposto.

A Nota Fiscal nº 000088 traz em seu corpo a informação que o ICMS foi recolhido pelas Notas Fiscais nºs 061 e 071, de 13/10/2005. Ocorre que tais notas fiscais já foram anteriormente emitidas para acobertar outras operações: a NF 061 corresponde à operação de venda vinculada à NF de simples remessa nº 078; e a NF 071 corresponde à operação de simples remessa vinculada a NF de venda nº 053.

O mesmo acontece em relação à Nota Fiscal nº 000098, que traz em seu corpo a informação de se tratar de "material faltante", cujo ICMS foi recolhido pela Nota Fiscal nº 092, de 24/10/2005. Ocorre que esta última nota fiscal já foi anteriormente emitida para lastrear as operações que deram saída as mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 096, sendo que as duas se completam, possuindo os mesmos valores e as mesmas mercadorias descritas em romaneio. Não se justifica, assim, qualquer emissão de nota fiscal de "material faltante" sem destaque do imposto devido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para melhor visualização e compreensão das irregularidades a Auditoria Fiscal juntou aos autos (fl. 146), um quadro demonstrativo das notas fiscais de venda da Autuada, comparando com as respectivas notas fiscais de simples remessa, indicando, ainda, as irregularidades imputadas pelo Fisco.

A Impugnante argumenta que tais divergências são frutos de descuido, equívoco ou esquecimento por parte dos transportadores e que não existem indícios de que as notas fiscais autuadas se refiram a uma nova venda.

Entretanto, as próprias notas fiscais emitidas constituem prova das saídas das mercadorias nelas discriminadas, o que também é confirmado pela defesa. Por outro lado, a Impugnante não traz qualquer elemento documental ou embasamento legal que comprove suas alegações, sendo seus argumentos inócuos, perante o disposto no art. 136 do CTN:

“Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Concluindo, as Notas Fiscais n°s 000088 e 000098 não possuem lastro em outro documento fiscal, no qual o ICMS tenha sido destacado, restando caracterizado que suas emissões se deram sem o devido destaque do ICMS. Legítimas, portanto, as exigências do imposto e da multa de revalidação correspondente.

Quanto à Nota Fiscal n° 000087 (fls. 68), diante dos argumentos expostos pela Impugnante, o Fisco reconheceu que apesar da referida nota fiscal referir-se a uma operação de simples remessa, o imposto correspondente foi destacado, escriturado e recolhido, razão pela qual procedeu à reformulação do crédito tributário, conforme demonstrativos às fls. 125/126.

### **Itens 3.2, 3.3 e 3.4 – Destinatário diverso nas notas fiscais n°s 000071 a 000086**

Em relação a esta irregularidade, o Fisco constatou que apesar das notas fiscais de venda à ordem indicarem que as mercadorias deveriam ser entregues a determinadas empresas arrendatárias, as notas fiscais de simples remessa (acima citadas) foram emitidas constando como destinatária uma empresa diversa, que em nenhum momento figura como compradora ou arrendatária na operação.

As notas fiscais em questão constam dos autos às fls. 51/66 e o quadro demonstrativo citado no item anterior, juntado às fls. 146 dos autos, também relaciona as notas fiscais ora analisadas, auxiliando na visualização e compreensão das infrações imputadas à Impugnante.

Através do mencionado quadro demonstrativo, verifica-se que as Notas Fiscais de Venda de n°s 053 a 059 indicam como arrendatária a “Usiminas Mecânica S/A”, localizada em Belo Horizonte-MG. Entretanto, as Notas Fiscais de Simples

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Remessa de nºs 0000071 a 0000077 constam como destinatária dos bens a empresa “Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A” localizada em Ipatinga-MG.

No mesmo sentido, verifica-se que as Notas Fiscais de Venda de nºs 061 a 064 indicam como arrendatária a empresa “Fasal S/A Com. Ind. Prod. Siderúrgicos”, localizada em Belo Horizonte-MG, enquanto as Notas Fiscais de Simples Remessa de nºs 000078 a 000081 constam como destinatária dos bens a empresa “Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A” localizada em Ipatinga-MG.

Da mesma forma, as Notas Fiscais de Venda nºs 066 a 070 indicam como arrendatário o contribuinte “Rio Negro Com. Ind. de Aço S/A”, localizado em Guarulhos-SP, ao passo que as Notas Fiscais de Simples Remessa nºs 000082 a 000086 também constam como destinatária dos bens a empresa “Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A” localizada em Ipatinga-MG.

As alegações da Impugnante são no sentido de que as operações por ela realizadas revestem-se de legalidade, tendo em vista que o contribuinte destinatário citado nas notas fiscais recebeu as mercadorias. Afirmo ainda, que são as empresas arrendatárias que determinam, por diversas razões operacionais, que as mercadorias sejam entregues em outros estabelecimentos.

Entretanto, não foi trazida aos autos qualquer justificativa ou comprovação das “razões operacionais” que determinaram a emissão das notas fiscais de simples remessa em nome da USIMINAS, de Ipatinga.

Tratando-se de operações de “venda à ordem” como visto acima, devem ser observadas as disposições contidas no art. 304 do Anexo IX, do RICMS/02.

Nesse sentido, as notas fiscais de simples remessa, objeto da autuação, deveriam consignar como destinatárias as empresas arrendatárias, e não uma quarta empresa, sem qualquer vínculo com a operação.

Resta, portanto, caracterizada a infração à legislação tributária, sendo correta a imposição da penalidade prevista no art. 55, V, da Lei nº 6763/75, por emitir documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destina.

Quanto à aplicação do permissivo legal para esta exigência, verifica-se a impossibilidade desta prática à luz da clara disposição contida no §5º, item 3, do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

### **“CAPÍTULO XIV Das Penalidades**

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

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

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo”.

Assim, configurada a infringência ao dispositivo legal retromencionado, legitima-se a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 125/126. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 19/06/07.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Revisor**

**Vander Francisco Costa  
Relator**

VFC/EJ