

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.567/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000204688-55  
Impugnação: 40.010135124-71  
Impugnante: Carneiro Costa & Oliveira Ltda - ME  
IE: 001057570.00-33  
Coobrigado: Ronan Carneiro Costa  
CPF: 592.503.136-91  
Origem: P.F/Martins Soares - Manhuaçu

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO -** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo e documentos de controle paralelo de vendas, entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias (veículos novos e usados) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de apreensão de planilhas de controle paralelo de vendas e também de CRLV's de veículos em estoque no momento da ação fiscal. Infringências caracterizadas nos termos do art. 12, incisos I e V do Anexo V c/c item 10.3, alínea "a" do Anexo IV, ambos do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir exigências em duplicidade apontadas na impugnação. Entretanto, deve ser excluído da autuação o veículo Uno Mille Economy, placas HHG-8051, por ter entrado e saído do estabelecimento acobertado por documento fiscal. Excluem-se ainda o ICMS e a respectiva multa de revalidação, incidentes sobre os veículos encontrados no estabelecimento da Autuada, em razão de inocorrência de fato gerador do ICMS e também, nas operações com veículos novos, a parcela do ICMS e respectiva multa de revalidação que já tenha sido anteriormente destacada em documento fiscal e direcionada a Minas Gerais.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL -** Constatada a prática de atividades comerciais em estabelecimento com inscrição estadual bloqueada no Cadastro de Contribuintes do ICMS. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a multa deve ser excluída na medida em não foi configurado o requisito para sua aplicação, qual seja, a falta de inscrição estadual.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a constatação de entrada, manutenção em estoque e saída de veículos usados desacobertos de documentação fiscal. As infringências se

referem aos meses de setembro e dezembro de 2010; aos anos de 2011 e 2012 e ainda, aos meses de janeiro e fevereiro de 2013. As infrações foram constatadas em ação fiscal de trânsito realizada no dia 13/09/13, na cidade de Manhuaçu/MG.

Em face da falta de emissão de documentos fiscais e com base na vedação do item 10.3, alínea "a" da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a Fiscalização afastou o benefício de redução de base de cálculo para saídas de veículos usados, previsto no item 10 da Parte 1 do mesmo Anexo IV do RICMS/02.

Exigem-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se ainda que a Autuada mantinha o estabelecimento em pleno funcionamento, mesmo estando com sua inscrição estadual bloqueada no período de 13/08/13 a 24/09/13 (fls. 134), razão pela qual se exige a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação e da Manifestação Fiscal**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 140/149, acompanhada dos documentos de fls. 150/192.

Alega, em síntese, que:

- exerce apenas a atividade de prestação de serviços de intermediação prevista no item 10.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, razão pela qual incidiria em suas operações com veículos usados apenas o ISS, devido ao município de Manhuaçu/MG;

- apresenta jurisprudência do STJ para demonstrar que os casos de venda de veículo usado consignado por agência de automóveis não configura fato gerador do ICMS;

- a exigência fiscal está alicerçada em presunções decorrentes de interpretação equivocada das planilhas apreendidas, as quais só podem ser analisadas corretamente pelo seu idealizador. Salienta que a planilha contém operações de intermediação, financiamento e refinanciamento;

- os veículos integrantes das planilhas pertenceriam a diferentes agências de veículos usados da cidade e, quando vendidos, saíam diretamente destas outras empresas para seus respectivos compradores, recebendo a Autuada apenas uma comissão sobre a venda;

- solicitou aos supostos parceiros comerciais cópias das notas fiscais, recibos e contratos que comprovem as operações de intermediação, mas em face do curto prazo para impugnação os documentos não foram apresentados. Ressalta que quando entregues pelos parceiros, estarão eles disponíveis para análise do Fisco;

- no mês de outubro de 2012, a Fiscalização relacionou a operação com o veículo Uno Mille Economy de placas HHG-8051 como desacobertada de documentação fiscal, quando na verdade tal bem foi adquirido por meio da Nota Fiscal Eletrônica (NFE) nº 030 (fls. 184), em 26/10/12 e revendido por meio da NFE nº 031 (fls. 185), na mesma data;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- demonstra que houve duplicidade de cobrança em relação a três veículos distintos, nos meses de dezembro de 2012 a fevereiro de 2013 (fls. 146). As diferenças de valor em relação ao mesmo veículo representam o acréscimo dos encargos de financiamento;

- os veículos encontrados nas dependências de seu estabelecimento não são de sua propriedade, tendo sido ali deixados em consignação, por seus legítimos donos, para serem negociados;

- a incidência de ICMS depende de circulação do bem, caracterizada pela mudança de proprietário, o que não ocorre em relação a tais veículos, podendo os legítimos proprietários inclusive desistir da consignação;

- volta a argumentar no sentido de que as atividades por ela exercidas seriam sujeitas ao ISS, agregando à peça de Defesa uma jurisprudência do STJ a respeito da matéria.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação para que sejam excluídos da base de cálculo da autuação valores que se refiram a serviços de intermediação e de corretagem.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 194/202, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que:

- é obrigação do contribuinte emitir e entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, o documento fiscal correspondente à operação realizada;

- a atividade da Impugnante no Sistema Integrado de Administração de Receitas (Siare) é a do Código Nacional de Atividades Econômicas – CNAE nº 4511-1/02 – Comércio a varejo de automóveis, caminhonetas e utilitários usados (ver doc. fls. 210).

- a atividade exercida pela Autuada constitui fato gerador do ICMS e não do ISS como alegado. As planilhas de fls. 18/47, elaboradas pela própria Autuada comprovam a realização de compra e venda de veículos usados, ensejando a incidência do tributo estadual;

- a Impugnante descumpriu a obrigação de emitir documento fiscal sempre que entre em seu estabelecimento veículos novos ou usados remetidos a qualquer título, prevista no art. 1º do Anexo V do RICMS/02;

- a Autuada não apresentou nenhum contrato de consignação ou outro documento que comprove suas alegações, além de descumprir as obrigações acessórias relacionadas à emissão de documento fiscal nas entradas e saídas de mercadorias consignadas, elencadas nos arts. 254 e 255 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02;

- no que tange aos três veículos supostamente lançados em duplicidade, acatou parcialmente a impugnação e realizou a reformulação do crédito tributário de fls. 203/209 e 214/216 para excluir da autuação os valores relacionados com os veículos “Celta Life” e “Linea Absolut”. Quanto ao veículo “CG 150 Titan”, informa que não há a duplicidade alegada, pois os veículos apontados como sendo o mesmo

pela Impugnante, por possuírem respectivamente as placas HEP-0901 (dez/12) e HGE-0367 (fev/13), são diferentes entre si.

Requer a procedência do lançamento.

Após ser notificada da reformulação do crédito tributário por meio do Ofício nº 255/2013/AF/Manhuaçu (fls. 218), a Impugnante apresentou o 1º Aditamento à Impugnação de fls. 222, acompanhado dos documentos de fls. 223/462.

Segundo informa, os documentos apresentados são contratos de consignação e intermediação na venda de veículos, acompanhados dos Certificados de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLVs) dos veículos envolvidos na autuação.

Requer outra análise do crédito tributário que considere os novos documentos apresentados e reitera o requerimento do prazo de 30 (trinta) dias para juntar documentos, sob pena de afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Pede o cancelamento ou, alternativamente, a redução do valor do Auto de Infração.

A Fiscalização volta a se manifestar às fls. 464/467 dos autos e alega que a Autuada teve nova oportunidade de apresentar cópia dos documentos fiscais de entrada e saída dos veículos novos e usados envolvidos na autuação, mas, não as apresentou.

Salienta que as cópias de contratos juntadas aos autos não apresentam requisitos mínimos de validade jurídica e ainda, não representam a real operação realizada pela empresa e provada nos autos, qual seja, compra e venda de veículos novos e usados.

Pede pela procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização do Despacho Interlocutório de fls. 471/472 para que a Impugnante organize e complemente os documentos apresentados às fls. 223/462 como forma de possibilitar a análise dos argumentos da impugnação.

A Autuada cumpre a medida determinada, juntando os documentos de fls. 476/835, mas afirma que o tempo deferido não foi suficiente para juntar toda a documentação. Requer novamente o prazo de 30 (trinta) dias para juntar documentos, sob pena de cerceamento de defesa.

Por fim, pede o cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização, às fls. 839/841, volta a se manifestar a respeito dos documentos apresentados em sede de Despacho Interlocutório e também com relação ao pedido de nova dilação no prazo para apresentação de documentos.

Salienta que:

- a Autuada já teve 3 (três) prazos distintos para apresentação de documentos, totalizando 70 (setenta) dias de prazo para Impugnação e juntada de provas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- considerando que a Autuada foi notificada da lavratura do presente Auto de Infração em 11/10/13 e que a manifestação da Fiscalização data de 21/05/14, na realidade, o prazo total para apresentação de documentos foi de 210 (duzentos e dez) dias, o que não pode ser alegado como insuficiente;

- se a Autuada efetivamente praticasse operações de consignação mercantil, como alega, possuiria todos os documentos solicitados em seus arquivos, não se justificando prazo tão longo para apresentação, o que leva à conclusão de que o pedido de abertura de um quarto prazo para juntada de documentos tem apenas intuito protelatório;

- quanto ao mérito, os documentos apresentados não respaldam as alegações da Impugnante e nem afastam as acusações fiscais. Meros contratos de consignação/intermediação não ilidem a obrigação de emitir nota fiscal de entrada e de saída de mercadorias entregues em consignação, o que não ocorreu;

- em nenhum contrato há a assinatura da Autuada e nem reconhecimento de firma realizado na data da assinatura do documento. Todos os reconhecimentos de firma ocorreram em abril de 2014. Aponta que alguns contratos não estão acompanhados do CRLV, conforme determinado pelo Despacho Interlocutório de fls. 471 e que vários documentos dos veículos supostamente comercializados pela Impugnante não estão acompanhados da autorização de transferência, apesar de constarem como vendidos na planilha de fls. 18/47.

Ao final, pede seja indeferida nova dilação de prazo para apresentação de documentos e seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 843/858, opina, em preliminar, pela inexistência de cerceamento à defesa da Impugnante. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 203/209 e 214/216 e também para excluir da autuação: (1) todas as exigências referentes ao veículo “Uno Mille Economy”, placas HHG-8051, o qual entrou se demonstrou ter entrado e saído estabelecimento acobertado por documento fiscal; (2) o ICMS e a multa de revalidação incidentes sobre os veículos encontrados no estabelecimento da Autuada, em não razão de inoccorrência de fato gerador do ICMS; (3) nas operações com veículos novos, a parcela do ICMS e respectiva multa de revalidação que já tenha sido anteriormente destacada em documento fiscal e direcionada a Minas Gerais; (4) e a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75 por não restar configurada a falta de inscrição estadual, ensejadora da cominação de tal penalidade.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, analisa-se o pedido da Impugnante por um novo prazo de 30 (trinta) dias para juntada de documentos, o qual foi apresentado no documento de fls. 476.

A Impugnante vem reiteradamente pedindo dilação no prazo para juntada de documentos sob o argumento de que os prazos concedidos ao longo do processo para tal fim foram exíguos.

A tramitação do processo tributário administrativo no âmbito do Estado de Minas Gerais é regida pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03 de março de 2008.

O art. 117 determina que o prazo para apresentação de Impugnação é de 30 (trinta) dias, contados da intimação do lançamento do crédito tributário:

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o impugnante ou na Administração Fazendária indicada no Auto de Infração, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

No que se refere à apresentação de provas, o art. 119 não deixa dúvidas de que a matéria relacionada à situação fiscal do Contribuinte deverá ser alegada de uma só vez. Além disso, o parágrafo único determina que os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, sob pena de preclusão:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

I - do número do PTA;

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão. (Grifou-se)

De acordo com o art. 141, a concessão de prazo superior aos 30 (trinta) dias da Impugnação somente pode ocorrer em situações excepcionalíssimas, por motivo de força maior, a ser comprovado perante a Assessoria ou Câmara do CC/MG:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 141. As partes não poderão juntar documentos após o encerramento da fase de instrução processual, salvo motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes.

Parágrafo único. O requerimento de juntada de documento nos termos do caput será liminarmente indeferido, caso não esteja acompanhado de prova da ocorrência de força maior.

Tais situações excepcionais somente ocorrem em Autos de Infração que demandam defesas com nível de complexidade muito acima de um padrão médio, mormente quando envolvem dezenas, ou mesmo centenas de milhares de operações de entrada e saída de mercadorias.

Diante do diminuto número de operações envolvidas no Auto de Infração, pouco mais de 300 (trezentas), não se vislumbra qualquer necessidade de nova dilação no prazo para juntada de documentos.

Importante salientar que a Autuada já dispôs de 3 (três) prazos distintos para apresentação de documentos:

- às fls. 140, na Impugnação – 30 dias, conforme art. 117 do RPTA;
- às fls. 222, no Aditamento à Impugnação – 10 dias, conforme art. 120, § 2º do RPTA;
- às fls. 476, no Despacho Interlocutório – 30 dias, conforme art. 1º da Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG.

Como se vê, a Impugnante já dispôs de um período 70 (setenta) dias em que o Auto de Infração este à sua disposição na Repartição Fazendária, disponível exclusivamente para juntada de documentos ou argumentos que fizessem provas a seu favor.

Ademais, o prazo real de que dispôs a Autuada é muito maior que este, visto que a intimação do lançamento ocorreu em 11/10/13. Os documentos fiscais de que a Autuada efetivamente dispunha foram prontamente incluídos nos autos (fls. 151/176), em 11/11/13, junto com a impugnação, como determina o parágrafo único do art. 119 do RPTA, já transcrito.

Posteriormente a tal data, não foram anexados novos documentos por parte da Autuada, apesar dos sucessivos pedidos de prorrogação do prazo para tal. Apenas ocorreu reorganização dos documentos apresentados anteriormente e confirmação de veracidade de assinaturas, nos termos solicitados no Despacho Interlocutório de fls. 471/472.

Desse modo, diante da concessão à Impugnante de 70 (setenta) dias de vista dos autos para juntada de novos documentos ao longo de um período de 9 (nove) meses, não se justifica a concessão de novo prazo de 30 (trinta) dias e nem se caracteriza minimamente qualquer tipo de cerceamento de defesa, como alegado.

Por essa razão, resta indeferida a solicitação de nova prorrogação no prazo de abertura de vista dos autos.

**Do Mérito**

A autuação versa sobre a constatação de entrada, manutenção em estoque e saída de veículos novos e usados desacobertados de documentação fiscal. As infringências se referem aos meses de setembro e dezembro de 2010; aos anos de 2011 e 2012 e ainda, aos meses de janeiro e fevereiro de 2013. As infrações foram constatadas em ação fiscal de trânsito realizada no dia 13/09/13, na cidade de Manhuaçu/MG.

Em face da falta de emissão de documentos fiscais e com base na vedação do item 10.3, alínea “a” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a Fiscalização afastou o benefício de redução de base de cálculo para saídas de veículos usados, previsto no item 10 da Parte 1 do citado Anexo IV do RICMS/02.

Exigem-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se ainda que a Autuada mantinha o estabelecimento em funcionamento, mesmo estando com sua inscrição estadual bloqueada no período de 13/08/13 a 24/09/13 (fls. 134), razão pela qual se exige a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, em procedimento de busca e apreensão realizado no estabelecimento da Autuada, encontrou os controles paralelos de venda de fls. 18/47 e os CRLVs de fls. 06/17, referentes aos veículos mantidos em estoque sem acobertamento de documento fiscal. Todos os itens foram apreendidos por meio do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 011.167 de fls. 02.

Os veículos listados nas planilhas de controle paralelo de vendas (fls. 18/47) foram tratados como mercadoria saída do estabelecimento desacobertada de documento fiscal, razão pela qual se exigiu o ICMS e respectivas multas sobre o valor integral das vendas.

Importante reiterar que a redução de base de cálculo na venda de veículos usados, prevista no item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, foi afastada pela Fiscalização na medida em que o item 10.3 do mesmo dispositivo impede a aplicação de tal benefício nas operações cuja entrada e saída não se realizarem mediante emissão de documento fiscal.

A Fiscalização incluiu nos autos as NFEs de fls. 55/114, impressas por meio do Auditor Eletrônico. Os veículos listados nos documentos de fls. 59/103, apesar de constarem das planilhas de controle paralelo de vendas de fls. 18/47, foram excluídos da autuação por se tratar de operações acobertadas por documentação fiscal.

Já os veículos incluídos nas NFEs de fls. 55/58 e 104/114, em face da constatação de diversas irregularidades, tais como divergências nos destinatários da mercadoria e operação diversa da efetivamente ocorrida, foram considerados desacobertados de documentação fiscal e incluídos na autuação.

Em face da alegação da Impugnante de que 3 (três) veículos haviam sido incluídos em duplicidade na autuação, a Fiscalização reformulou o crédito tributário às fls. 203/209 e 214/216 e excluiu as exigências decorrentes de dois destes veículos: (1)



um “Celta Life”, placa NYB-3874, que aparece em duplicidade nas planilhas de vendas dos meses de dez/12 e jan/13 e (2) um “Linea Absolut”, placa GZS-8189, lançado em duplicidade nas planilhas de vendas dos mesmos meses de dez/12 e jan/13. As planilhas de vendas em questão encontram-se às fls. 44/45 dos autos.

Quanto ao terceiro veículo, uma “CG 150 Titan” de placas HEP-0901, supostamente lançado em duplicidade nas planilhas de controle paralelo dos meses de dez/12 (fls. 44) e fev/13 (fls. 46), ver-se-á que se trata de dois bens diversos e não de um item replicado.

O veículo comercializado em dez/12 tem placas HEP-0901, ao passo que o outro, vendido em fev/13, possui as placas HGE-0367, o que demonstra se tratar de dois veículos distintos, afastando-se a duplicidade alegada.

Desse modo, correta a inclusão de ambos na base de cálculo do crédito tributário.

A discussão central do Auto de Infração gira em torno da caracterização das atividades realizadas pela Impugnante como sujeitas ao ICMS ou ao ISSQN.

A Fiscalização entende que todas as operações contidas nas planilhas de controle paralelo de fls. 18/47 são sujeitas ao tributo estadual, ao passo que a Impugnante defende serem tais operações meras prestações de serviço de intermediação, alcançadas pelo tributo municipal.

Num primeiro momento, entendeu a Assessoria do CC/MG que poderia, pelo menos em parte, assentir razão à Impugnante em sua alegação de desempenhar mera atividade de intermediação mercantil, sujeita ao ISSQN. Por essa razão, exarou o Despacho Interlocutório de fls. 471/472, relacionado aos contratos de consignação e CRLVs apresentados pela Autuada às fls. 230/462.

No entanto, após aprofundamento nos conceitos doutrinários e legislativos referentes à matéria, cabe concluir que a atividade de consignação mercantil exercida pela Autuada é diversa da intermediação mercantil prevista no item 10.05 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, razão pela qual está sujeita à incidência do ICMS e não do ISSQN.

Importante iniciar a explicação a partir dos conceitos de consignação e de intermediação.

A consignação ocorre quando uma pessoa, denominada consignante, entrega a outra, denominada consignatária, bens ou mercadorias para que esta última os venda por conta própria e em seu próprio nome, em certo prazo ou, não os vendendo, faça sua devolução sem receber qualquer vantagem.

A intermediação é a atividade consistente em aproximar 2 (duas) ou mais pessoas que desejam negociar, mediante remuneração conhecida como corretagem ou comissão. O intermediário possui como objeto de sua atividade a simples aproximação entre o proprietário do bem ou da mercadoria (vendedor) e o potencial adquirente (comprador), mediante remuneração, sem participar efetivamente do ato comercial. Ou seja, o intermediário não recebe fisicamente em seu estabelecimento o objeto negociável (bem ou mercadoria).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O consignante remete ao consignatário uma mercadoria para que este a venda em seu próprio nome a um terceiro. A mercadoria fica exposta ao público em geral, e para acobertar tanto a remessa em consignação, quanto a venda da mercadoria, deve ser emitida nota fiscal, nos termos dos arts. 254 e 255 do Anexo IX c/c art. 20, inciso I do Anexo V, ambos do RICMS/02:

### Anexo IX do RICMS/02

Art. 254 - Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil, o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos, o seguinte:

I - natureza da operação: "Remessa em consignação";

(...)

Art. 255 - Na venda da mercadoria recebida a título de consignação, na forma do artigo anterior, o consignatário deverá:

I - emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a seguinte expressão: "Venda de mercadoria recebida em consignação";

### Anexo V do RICMS/02

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

A consignação de bens móveis é conhecida como "contrato estimatório" e está regulada nos arts. 534 a 537 do Código Civil:

Art. 534. Pelo contrato estimatório, o consignante entrega bens móveis ao consignatário, que fica autorizado a vendê-los, pagando àquele o preço ajustado, salvo se preferir, no prazo estabelecido, restituir-lhe a coisa consignada.

Art. 535. O consignatário não se exonera da obrigação de pagar o preço, se a restituição da coisa, em sua integridade, se tornar impossível, ainda que por fato a ele não imputável.

Art. 536. A coisa consignada não pode ser objeto de penhora ou seqüestro pelos credores do consignatário, enquanto não pago integralmente o preço.

Art. 537. O consignante não pode dispor da coisa antes de lhe ser restituída ou de lhe ser comunicada a restituição.

Como é sabido, por força do art. 17, inciso XI da LC nº 123/06, é vedado às empresas que exercem atividades de corretagem e intermediação de negócios

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

enquadrarem-se no regime de recolhimento de tributos pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional):

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

Visando encerrar a divergência acerca da possibilidade de adesão ao Simples Nacional das empresas que revendem veículos recebidos em consignação, a Secretaria da Receita Federal publicou no Diário Oficial da União (DOU) de 14/03/11 a Solução de Divergência COSIT nº 04/2011, que esclarece que a venda de veículos em consignação é um contrato estimatório, realizado em nome próprio. Por essa razão, não há vedação à adesão das empresas que praticam tal atividade ao Simples Nacional:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 4, DE 9 DE MARÇO DE 2011 - D.O.U.: 14.03.2011  
ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL  
EMENTA: A venda de veículos em consignação, mediante contrato de comissão ou contrato estimatório, é feita em nome próprio. Por esse motivo, não constitui mera intermediação de negócios, de sorte que o exercício dessa atividade, por si só, não veda a opção pelo Simples Nacional. O contrato de comissão (arts. 693 a 709 do Código Civil) tem por objeto um serviço de comissário. Nesse caso, a receita bruta (base de cálculo) é a comissão, e a tributação se dá por meio do Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Já o contrato estimatório (arts. 534 a 537 do Código Civil) recebe o mesmo tratamento da compra e venda. Ou seja, a receita bruta (base de cálculo), tributada por meio do Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 2006, é o produto da venda a terceiros dos bens recebidos em consignação, excluídas tão-somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Inaplicável a equiparação do art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, para fins de Simples Nacional. (Grifou-se)

Reforçando o entendimento exposto, segundo o saudoso doutrinador PONTES DE MIRANDA, "na consignação, o comerciante remete a outro a mercadoria, com a menção do preço (por um dos modos porque pode ser determinado) e declara que o consignatário pode adquiri-lo por aquele preço, dentro de certo prazo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou sem prazo (até que o consignante revogue a declaração, à semelhança do que se passa com o mandato). Entende-se que a venda pelo consignatário implica aquisição pelo preço estipulado. Não se deve assimilar o negócio jurídico de consignação a compra e venda condicional, nem comissão: há apenas oferta de compra e venda".

O preço estipulado pelo consignante ao remeter os veículos usados para a Autuada está descrito nos contratos de consignação. No item "AUTORIZAÇÃO", a primeira cláusula afirma que o consignante "autoriza a CARNEIRO COSTA E OLIVEIRA LTDA a vender o veículo acima especificado pelo valor de XXX reais" (ex. às fls. 605), ou ainda "...pelo valor de 90% da tabela FIPE" (ex. às fls. 601).

Visualiza-se assim uma oferta de compra e venda em que a Autuada se compromete a pagar o valor estipulado pelo veículo, se conseguir vendê-lo ou a devolver a mercadoria caso não a venda. A operação de saída realizada em tais termos, referente a bem entregue anteriormente à Autuada, configura típico contrato de consignação (oferta de compra e venda), sujeito à incidência do tributo estadual no momento em que o veículo é comercializado.

Ademais, a atividade exercida pela Impugnante e cadastrada no Siare é a do CNAE nº 4511-1/02 – Comércio a varejo de automóveis, caminhonetas e utilitários (fls. 210), o que reforça a incidência do ICMS nas operações por ela realizadas.

Em razão de todo o exposto, corretas as exigências referentes à saída desacobertada dos veículos usados listados nas planilhas de controle paralelo de vendas apreendidas no estabelecimento da Autuada e em relação aos quais não se comprovou a existência de documentos fiscais hábeis a acobertá-los.

No que se refere aos veículos novos comercializados, analisando as planilhas de controle paralelo de vendas de fls. 18/47 em confronto com os documentos fiscais de fls. 108/114 e 151/175, constata-se que apesar de a venda ser realizada pela Autuada, a nota fiscal era emitida diretamente da concessionária ou do próprio fabricante para o comprador final, quando o correto seria emitir documento fiscal de saída para a Autuada, no momento da aquisição do veículo e, em seguida, emitir-se outro documento fiscal de saída, da Autuada para o adquirente final, no momento da venda do veículo.

A obrigação da Impugnante de emitir documento fiscal que acoberte a operação de saída de tais veículos mantém-se intacta, conforme previsão do art. 96, c/c art. 1º, inciso I do Anexo V, ambos do RICMS/02:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NFe), modelo 55:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;

Desse modo, considerando que as notas fiscais apresentadas não refletem a real operação ocorrida, realmente a saída de tais mercadorias está desacoberta de documentação fiscal.

No entanto, não há de se perder de vista que veículos, por suas características intrínsecas, são bens perfeitamente identificáveis. Assim, apesar de a emissão dos documentos fiscais ter ocorrido diretamente do fabricante ou das concessionárias para o consumidor final, algumas das notas fiscais contém destaque de ICMS ou foram emitidas por concessionárias situadas neste Estado, as quais receberam tais veículos com destaque anterior do tributo direcionado a este Estado.

Nesses casos, o ICMS/ST incidente sobre os veículos está sendo, ou mesmo, já foi recolhido aos cofres deste Estado, o que não pode ser comprovado no caso das operações provenientes de outros Estados, já que a própria sistemática da ST permite a restituição do tributo recolhido a um Estado, quando a operação interna que se presumiu não ocorra, sendo substituída por uma nova operação interestadual com outra Unidade da Federação.

Em Minas Gerais, a restituição do ICMS/ST para a hipótese de não ocorrência do fato gerador presumido está prevista no art. 23, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, mas a restituição nesses casos é uma regra genérica, aplicável em todos os Estados por força do art. 10 da LC nº 87/96:

### Anexo XV do RICMS/02

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

### LC 87/96

Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Assim, em face do princípio da não cumulatividade e visando se evitar a bitributação, nas situações em que o bem e o destinatário constantes dos documentos fiscais apresentados são os mesmos descritos no controle paralelo de vendas de fls. 18/47, havendo imposto já destacado nos documentos fiscais, tanto este quanto a multa de revalidação incidente sobre ele devem ser abatidos dos valores exigidos pela Fiscalização em relação à operação com o mesmo bem.

Apenas para frisar, como a saída de tais veículos do estabelecimento da Autuada se deu sem emissão de documento fiscal, a multa isolada exigida deve ser mantida integralmente.

Em relação aos demais veículos novos envolvidos na autuação, considerando-se o desacobertamento das operações de saída, entende-se corretas as exigências fiscais.

A Impugnante questiona a inclusão na autuação do veículo “Uno Mille Economy”, placas HHG-8051, sob o argumento de que tal bem foi adquirido com emissão da NFE nº 030 de 26/10/12 (fls. 184) e revendido por meio da NFE nº 031 de mesma data (fls. 185).

Cotejando os citados documentos fiscais com a planilha de controle paralelo da Autuada, especificamente a do mês de out/12 (fls. 41), nota-se que de fato o veículo entrou e saiu do estabelecimento da Autuada acobertado por documentação fiscal, razão pela qual deve ser excluído da autuação.

Como afirma a Fiscalização às fls. 466 dos autos, a Impugnante teve mais de uma oportunidade para apresentar os documentos fiscais de entrada e saída dos veículos novos e usados envolvidos na autuação, mas, contudo, não o fez.

A apresentação de tais documentos seria essencial para comprovar a regularidade de suas operações. Observa-se que a Autuada busca, por falta de provas a apresentar, ater-se à discussão de formalidades relacionadas ao já afastado cerceamento de defesa.

Se a Autuada dispusesse de mais algum documento comprobatório da regularidade de suas operações, entende-se que nos cerca de 9 (nove) meses decorridos entre a notificação da lavratura do Auto de Infração e a presente data, tais documentos já teriam sido apresentados, o que, de fato, não ocorreu.

Noutro giro, a decisão do STJ trazida como meio de prova pela Impugnante (fls. 143), apesar de militar no sentido pleiteado pela Autuada em sua Defesa, não vincula qualquer esfera administrativa ou judicial e nem tampouco tem o condão de alterar os conceitos de direito civil e a legislação tributária incidente sobre a matéria, razão pela qual em nada altera a regularidade das exigências. Além disso, nada impede que possam advir do mesmo tribunal decisões futuras em sentido contrário, pois a jurisprudência, mormente a tributária, muda constantemente no âmbito dos tribunais.

Ademais, por força do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03 de março de 2008, está excluída da competência deste órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo vigente.

Por outro lado, em relação aos veículos encontrados no estabelecimento da Autuada no momento da ação fiscal, representados pelos CRLVs apreendidos pela Fiscalização (fls. 06/17), há de se analisar as exigências de forma mais profunda.

O fato gerador do ICMS nas operações de venda de veículos consignados ocorre no momento da saída da mercadoria do consignatário para o consumidor e não no momento da entrada do veículo no estabelecimento.

Os CRLVs demonstram que a propriedade dos veículos não é da Autuada, e sim das pessoas que lhe consignaram tais veículos na intenção de que ela os comercialize. O momento da venda, que é também o momento do exercício da opção de compra pelo valor estipulado, é o da ocorrência do fato gerador do ICMS.

Lado outro, por força do art. 20, inciso I do Anexo V do RICMS/02, já transcrito, é obrigação da Impugnante emitir documento fiscal de entrada quando recebe mercadorias de pessoas físicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais.

Por essa razão, em relação aos veículos encontrados no estabelecimento da Autuada, entende-se que ainda não ocorreu o fato gerador do tributo. Assim, deve ser excluída a cobrança do ICMS e da respectiva multa de revalidação, remanescendo apenas a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, decorrente da entrada e manutenção em estoque de tais mercadorias sem o acobertamento de documento fiscal.

A Fiscalização exigiu também a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, em razão de manutenção das atividades da empresa durante o período de bloqueio da inscrição estadual, entre 13/08/13 e 24/09/13, por estar o Contribuinte “omisso de declarações” (fls. 134). Observe-se a descrição legal da penalidade aplicada:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

Em matéria de infrações, a interpretação deve ser literal e restritiva, não havendo espaço para aplicação extensiva ou analógica de penalidades. O art. 54, inciso I comina a penalidade de 500 UFEMGs aos contribuintes aos quais falte a inscrição estadual.

Na hipótese dos autos, a Autuada possui inscrição estadual, mas esta se encontra suspensa. A suspensão da inscrição é uma medida sem caráter de definitividade e diversa do cancelamento, que não retira do contribuinte a condição de “inscrito” no cadastro de contribuintes.

Após a concessão de uma inscrição estadual, somente a solicitação e respectiva concessão de baixa, ou o cancelamento de ofício por parte da Secretaria de Fazenda, têm o condão de retornar o contribuinte ao *status* anterior de “não inscrito”.

Portanto, deve ser excluída a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, por não restar configurado o requisito para sua aplicação, qual seja, a **falta** de inscrição no cadastro de contribuintes.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 203/209 e 214/216 e, ainda, excluir: 1) todas as exigências referentes ao veículo “Uno Mille Economy”, placa HHG-8051; 2) o ICMS e a multa de revalidação incidentes sobre os veículos encontrados no estabelecimento da Autuada; 3) a parcela do ICMS e respectiva multa

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

de revalidação nas operações com veículos novos que já tenha sido anteriormente destacada em documento fiscal e direcionada a Minas Gerais e; 4) a Multa Isolada do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 25 de novembro de 2014.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

T

CC/IMG