

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 2.214/00/CE  
Recursos de Revisão: 40.60101183.86, 40.60101188.74, 40.60101180.41, 40.60101184-67, 40.60101189.55 e 40.60101182.03  
Recorrentes: Jaíba Minas Ltda (Autuada) e Volvo do Brasil Veículos Ltda (Coobrigada)  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Advogados: Liopino L. A. Neto (Aut.) e Fernando Ishikawa/Outro (Coob.)  
PTA/AI: 01.000126297-05, 01.000125522-22 e 01.000125544-62  
Inscrição Estadual: 702.628528.0038 (Autuada)  
Origem: AF/Uberlândia  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Mercadoria – Saída Desacobertada – Veículos – Constatou-se que a Autuada promoveu saídas de veículos desacobertados de documentação fiscal, sob alegação de tratar-se de vendas diretas do fabricante, estabelecido no Paraná, para consumidor final neste Estado. Entretanto, restou comprovado nos autos tratar-se de vendas normais da Autuada/Concessionária mineira. Infração caracterizada. Exigências mantidas.**

**Responsabilidade Tributária - As sujeições passivas mostram-se plenamente caracterizadas à luz da acusação fiscal de saídas desacobertadas de documentação fiscal : no caso da Jaíba Minas Ltda., conforme o disposto no inciso I do artigo 121 do CTN, e no caso da Volvo do Brasil do Brasil Veículos Ltda. conforme o artigo 124 do CTN c/c o inciso XII do artigo 21 da Lei nº 6.763/75. Recursos de Revisão não providos, por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

As autuações versam sobre saídas desacobertadas de documentação fiscal de empresa concessionária de veículos, irregularidade configurada, segundo o Fisco, tendo em vista a não ocorrência da chamada venda direta, ou seja, do fabricante para o consumidor final.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 1.083/00/5ª, pelo voto de qualidade manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e MI (40%), nos valores de R\$56.598,40 (PTA nº 01.126297-05); R\$106.883,78 (PTA nº 01.125522-22) e R\$403.817,50 (PTA nº 01.125544-62).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada Volvo do Brasil Veículos Ltda. interpõem, tempestivamente, os presentes Recursos de Revisão, por intermédio de procuradores regularmente constituídos.

A Autuada, JAÍBA MINAS LTDA, entende que não teria cometido nenhum ilícito, pois somente teria entregue veículo comercializado diretamente pela fábrica, tendo recebido desta uma comissão atinente à revisão de entrega.

Das três destinatárias finais, a empresa Peixoto teria repassado ordem de crédito diretamente para a fábrica Volvo; a empresa Disbram teria adquirido o veículo através de arrendamento mercantil; enquanto a empresa CTRLIL teria adquirido o veículo através do Consórcio Nacional Volvo.

A seguir transcreve parte do artigo 15 da Lei Federal n.º 6.729/79, concluindo que na chamada “venda direta” faria jus a uma comissão e a fábrica ao valor da venda.

Para ilustrar seu entendimento, transcreve julgado do Egrégio STJ cujo entendimento foi no sentido de que na venda de mercadoria para consumidor final, tendo sido a mercadoria remetida diretamente para este por estabelecimento localizado em outro estado-membro, o ICMS é devido neste último.

Após comentar os dispositivos legais que embasaram os Autos de Infração, entende que inexistiria tipificação regulamentar que enquadrasse as operações em questão.

O disposto nos artigos 5º e 155, b da CF/88, assim como no artigo 121 do CTN, respaldariam seu entendimento de que não teria qualquer relação jurídica ou de fato com o nascimento da obrigação tributária.

Transcreve a seguir algumas ementas de julgados, no âmbito do Judiciário, que viriam ao encontro de seu pleito.

Menciona que o libelo fiscal teria se embasado em presunção, não podendo, assim, subsistir, conforme previsto no artigo 112, II do CTN.

No caso presente, ao exigir-se o ICMS sobre “operações de revisão de entrega”, o Estado estaria alterando o conceito de comércio, que integra o Direito Comercial, e assim investindo contra o disposto no artigo 110 do CTN.

Além disso, o ICMS teria sido recolhido em favor do Estado do Paraná, local do fato gerador.

Os pressupostos para a existência dos Autos de Infração estariam ausentes, o que teria gerado um flagrante cerceamento de defesa, razão pela qual requer a nulidade daqueles.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os trabalhos fiscais teriam se originado da análise dos seus documentos e, na hipótese de manutenção dos mesmos, as Multas Isoladas deveriam ser reduzidas de 40% para 20%.

Mantendo-se as autuações, que pressupõem saídas de mercadorias, deveriam ser concedidos os créditos atinentes às entradas, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade.

Requer o provimento de seu Recurso de Revisão.

Por sua vez, a Coobrigada, Volvo do Brasil Veículos Ltda, preliminarmente invoca a sua exclusão do pólo passivo da relação jurídico-tributária.

Entende que as regras contidas no artigo 21, inciso XII da Lei nº 6763/75 não se aplicariam aos presentes casos, pois ela não teria praticado qualquer ato que concorresse para o não recolhimento do ICMS exigido, atinente a vendas efetuadas por contribuinte mineiro (Jaíba Minas), tendo apenas participado de operações anteriores.

O entendimento do Fisco não mereceria acolhida, haja vista a exação estar calcada em mera presunção de que as mercadorias teriam sido comercializadas pela Jaíba Minas, apesar de acobertadas pela documentação fiscal da Volvo do Brasil.

Cita o Acórdão n.º 13.447/99/2ª que em situação análoga teria excluído a Coobrigada.

Além disso, a Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais careceria de legitimidade ativa para impor exigências à Volvo do Brasil.

Quanto ao mérito, primeiramente menciona ser entendimento unânime que apenas incidiria ICMS na circulação, quando há transferência de titularidade das mercadorias, o que não seria o caso dos autos.

Diz que a simples movimentação física das mercadorias, no caso a passagem dos caminhões para revisão e entrega ao proprietário, não ensejaria a cobrança do imposto.

Após transcrever a alínea “m” do inciso I, artigo 61 do RICMS/96, menciona que este dispositivo legal, que ampararia toda a autuação, não se prestaria para tal, pois a Jaíba Minas não possuiria estabelecimento no Paraná, razão por que não se poderia falar em “vendas diretas” e muito menos terem sido elas realizadas por estabelecimento do mesmo contribuinte.

A postura do Fisco mineiro estaria calcada em simples presunção de que as mercadorias teriam sido comercializadas pela Jaíba Minas e entregues pela mesma ao destinatário final.

Porém, a passagem dos caminhões pelo estabelecimento desta empresa decorreria da necessidade de realização de revisão e entrega técnica, procedimentos de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vital importância para a fruição plena da garantia do produto contra defeitos de fabricação.

Quanto à Lei nº 6.729/79, teria sido a mesma editada com o escopo de disciplinar a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre, não se prestando para regulamentar relações jurídicas tributárias.

O âmago da questão aqui debatida cingir-se-ia à área tributária, e nas leis tributárias dever-se-ia buscar a solução, sem a incidência, portanto, de leis extravagantes, mormente aquelas que regulam a relação comercial entre produtor e distribuidor.

No caso específico das operações abrangidas pelo PTA nº 01.125522-22, elas decorreriam de contrato de arrendamento mercantil firmado entre a Disbram Distribuidora de Bebidas Ltda. e o Leasing Bank of Boston S/A Arrendamento Mercantil, sediado no Rio de Janeiro - RJ, de conformidade com a Lei nº 6.099/74, modificada pela Lei nº 7.132/83.

O Fisco estaria, no caso, querendo desconstituir um contrato de arrendamento mercantil hígido e válido, onde a parte vendedora, a Volvo do Brasil, somente se vincularia com o arrendador.

A própria Lei nº 6.763/75, no inciso XXIII do artigo 7º, conteria a previsão de não incidência do imposto em tais operações.

Assim, nessas operações afastar-se-ia em definitivo a presunção de vendas desacobertadas de notas fiscais, uma vez não ter havido a transferência de titularidade das mercadorias para a Jaíba Minas.

A seguir menciona que não teria sido observado o princípio constitucional da não cumulatividade, haja vista a exigência de imposto sem qualquer dedução daquele incidente nas operações anteriores, motivo pelo qual pede a nulidade dos Autos de Infração.

Se a nota fiscal originária teria servido de sustentáculo para a instrução do feito fiscal, com os valores ali lançados tendo correspondido às bases de cálculo do tributo exigido, com muito mais razão serviriam para a correta aplicação do princípio da não cumulatividade.

Transcreve a seguir trechos de dois julgados do Egrégio STJ e as ementas de dois julgados desta Casa, os quais viriam ao encontro de seu pleito.

Discorrendo acerca das penalidades, menciona que os tipos insertos no inciso II dos artigos 55 e 56 da Lei nº 6.763/75, ou seja, “dar saída a mercadoria desacobertada” e “deixar de recolher imposto tempestivamente” (sic), não poderiam ser relacionados à Volvo do Brasil, que, além disso, não teria concorrido para a prática da infração, nem por ação e nem por omissão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso específico da Multa Isolada, não poderia ser extensiva à Volvo do Brasil, pois somente aplicável aos verdadeiros e reais infratores, não se cogitando de responsabilidade solidária.

Se não for este o entendimento, que a referida multa seja reduzida a 20%.

Finalmente, requer, preliminarmente, a sua exclusão da relação tributária e, no mérito, que seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Auditoria Fiscal, em parecer conclusivo e fundamentado, opina pelo não provimento dos Recursos de Revisão.

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis os presentes Recursos de Revisão.

A Recorrente Jaíba Minas Ltda. aponta a nulidade dos Autos de Infração por “ausência de seus pressupostos”.

Entretanto, foram rigorosamente obedecidos os requisitos elencados no artigo 59 da CLTA/MG, tendo o Contribuinte apresentado uma defesa de cerca de 25 (vinte e cinco) laudas, onde demonstrou perfeito entendimento das exigências.

Por sua vez, a Recorrente Volvo do Brasil aponta a nulidade dos Autos de Infração tendo em vista a não observação, por parte do Fisco, do princípio da não cumulatividade.

Porém, a não dedução de créditos, atinentes às entradas das mercadorias no estabelecimento da empresa Jaíba Minas, trata-se de questão de mérito, a ser analisada oportunamente.

Ambas as Recorrentes também entendem que deveriam ser excluídas do pólo passivo da relação jurídico-tributária.

Ocorre que tais sujeições mostraram-se plenamente caracterizadas à luz da acusação fiscal de saídas desacobertadas de documentação fiscal : no caso da Jaíba Minas conforme o disposto no inciso I do artigo 121 do CTN, e no caso da Volvo do Brasil conforme o artigo 124 do CTN c/c o inciso XII do artigo 21 da Lei nº 6.763/75.

Esta última, fabricante localizada no estado Paraná, ao emitir notas fiscais diretamente a consumidores finais mineiros evidentemente praticou um ato que contribuiu para que uma de suas concessionárias não recolhesse nenhuma parcela de ICMS em favor do estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto o mérito, as autuações fiscais pautam-se no entendimento de que a Autuada, Jaíba Minas Ltda., concessionária da marca Volvo em Minas Gerais efetuou vendas de veículos para consumidores finais sem emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações por ela realizadas, vez que o procedimento correto seria aquele que contemplasse as operações fabricante/concessionária e concessionária/consumidor final, e não como ocorrido, fabricante/consumidor final, com uma simples passagem dos veículos, para revisões, pela concessionária, que teria feito jus a “comissões” por tais procedimentos.

Em que pese a Recorrente Volvo do Brasil pretender afastar da discussão a legislação que rege a relação que mantém com suas distribuidoras, como a Lei n.º 6.729/79; a “Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores” (fls. 222 a 262 do PTA n.º 01.125544-62) e a “Quarta Convenção da Marca Volvo” (fls. 263 a 302 do mesmo PTA), nestas encontram-se os principais fundamentos para a manutenção dos feitos fiscais.

No ramo de negócios da Empresa Autuada, o contrato de distribuição é denominado concessão comercial no diploma legal próprio, Lei n.º 6.729/79, alterada pela Lei n.º 8.132/90, sendo seu objeto “a comercialização dos bens produzidos e fornecidos pelo fabricante”. Completa-se, não raro, com a obrigação de prestar assistência técnica aos clientes.

Já a intermediação (corretagem) é atividade sujeita ao ISS, conforme item 50 da Lista de Serviços, devendo, porém, observar certos requisitos (artigo 36 e seguintes do Código Comercial) para caracterizar-se como tal.

De acordo com o artigo 2º da Lei n.º 4.886/65, deve o representante comercial registrar-se como tal.

A Autuada, Jaíba Minas, não demonstrou possuir o referido registro, para fins do exercício da atividade de representante comercial

Assim sendo, pelas características dos contratos citados, reforçadas por afirmação da própria Autuada, tratar-se esta tão somente de concessionária, sendo uma impropriedade o que recebe ter a denominação de *comissão*.

Retornando à já mencionada Lei n.º 6.729/79, concernente à concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre, o seu artigo 15 dispõe a respeito das situações que possibilitam ao concedente (fabricante) efetuar vendas diretas de veículos automotores.

Dispõe o referido artigo:

“Art. 15 - O concedente poderá efetivar vendas diretas de veículos automotores:

I - independentemente de atuação ou pedido de concessionário:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) à Administração Pública, Direta ou Indireta, ou ao Corpo Diplomático;

b) a outros compradores especiais, nos limites que forem previamente ajustados com sua rede de distribuição;

II - através da rede de distribuição:

a) às pessoas indicadas no inciso I, "a", incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta atribuição;

b) frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas desta natureza;

c) a outros compradores especiais, facultada a qualquer concessionário a apresentação do pedido.

§ 1º - Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo.

§ 2º - A incidência das vendas diretas através de concessionário, sobre a respectiva quota de veículos automotores, será estipulada entre o concedente e sua rede de distribuição."

Apesar de mencionada no dispositivo legal acima, a efetivação das vendas a "compradores especiais" não foi demonstrada em nenhum dos PTA, quer seja através de um ajuste entre os contratantes, quer seja através de um pedido da concessionária, ora Autuada.

Por sua vez, o artigo 19 da mesma lei elenca as diversas matérias para as quais as convenções de marca deverão estabelecer normas e procedimentos, sendo que o inciso XIV refere-se às vendas diretas, incluindo a especificação dos compradores especiais.

A "Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores", ou "PCCE", realizada em 1983, refere-se às vendas diretas pelo produtor no seu capítulo XVII, às fls. 246 a 248 do PTA nº 01.125544-62, onde os consumidores finais nas presentes atuações, CTRLIL (C.A.E. correspondente a comércio atacadista de outros cereais e leguminosas); Peixoto (C.A.E. correspondente a comércio atacadista de mercadorias em geral, inclusive produtos alimentícios) e DISBRAM (C.A.E. correspondente a comércio atacadista de cervejas, chopes, refrigerantes e águas minerais) apenas seriam considerados compradores especiais enquadrando-se no item "demais previstos em convenção da marca".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que a “Quarta Convenção da Marca Volvo”, realizada em 1987, no seu capítulo XVI, às fls. 292 a 295 do PTA nº 01.125544-62, ao referir-se às vendas diretas pelo produtor, independentemente ou através das concessionárias, não contempla também as operações em questão (foi dado, isso sim, um especial destaque às vendas efetuadas à administração pública).

Apenas o artigo 89 poderia amparar o entendimento das Recorrentes, pois prevê, mesmo na hipótese de venda normal do distribuidor, a possibilidade de faturamento direto do produtor, “por conveniência do negócio”.

Contudo, contrapõe-se ao estatuído no artigo 123 do CTN, a seguir transcrito:

"Art. 123 - Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes."

Ademais, no PTA nº 01.125544-62, as observações “Jaíba Minas” e “Cliente Jaíba Minas”, consignadas nos recibos da Volvo do Brasil para a Peixoto, às fls. 218 e 220, assim como as faturas de “Comissão Fatura Direta”, às fls. 20, 23 e 25, revelam que as mercadorias foram comercializadas pela Autuada.

No PTA nº 01.125522-22, a observação “Jaíba Minas”, consignada no recibo da Volvo do Brasil para o Leasing Bank of Boston, à fl. 225, assim como a fatura de “Comissão Fatura Direta”, à fl. 18, também revelam a comercialização pela Autuada.

Já no PTA nº 01.126297-05, no mesmo sentido a observação “Jaíba Minas”, consignada no recibo da Volvo do Brasil para a CTRIL, à fl. 143; a fatura de “Comissão Fatura Direta”, à fl. 14; a afirmação da Volvo do Brasil, à fl. 22, de que no CTRC de fl. 15 constaria a própria Volvo como remetente e a Jaíba com destinatária “tendo em vista que foi esta quem arcou com o custo de transporte, como cortesia para o cliente”.

Além disso, em todas as “Comissões Fatura Direta” (emissões foram da Autuada) constam o termo “Vend : 316”, seguido do nome Jaqueline Ferreira Neto Lana.

Portanto, as operações em questão não se enquadram como “vendas diretas” do fabricante, como entendem as Recorrentes, mas sim como vendas normais da concessionária.

Assim, os fatos geradores mostraram-se configurados e as operações ocorreram em Minas Gerais, conforme inciso VI do artigo 6º e alínea "h" do item 1, § 1º do artigo 33, Lei n.º 6763/75; alínea "o" do inciso I do artigo 95, RICMS/91; alínea “m” do inciso I do artigo 61, RICMS/96; e inciso I do parágrafo único, artigo 121 do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos julgados do Egrégio STJ concernentes a remessas de mercadorias para consumidores finais através de estabelecimentos distintos daqueles que as teriam vendido, naqueles casos, contrariamente aos presentes, os estabelecimentos pertenciam ao mesmo titular (envolviam matriz e filial).

O pleito de redução da Multa Isolada, de 40% para 20%, não deve prevalecer, pois as autuações intervieram da verificação de lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal da Autuada.

Quanto à imposição de multas à Coobrigada, a mesma deve prevalecer, pelos mesmos motivos de sua manutenção no pólo passivo da autuação, conforme inciso XII do artigo 21 da Lei nº 6763/75 c/c o artigo 124 do CTN.

Sobre a questão do leasing, arrendamento mercantil, realmente o inciso XXIII do artigo 7º, Lei nº 6.763/75, prevê a não incidência do ICMS em tal operação.

Ocorre, entretanto, que, o contrato apresentado foi firmado entre a DISBRAM, destinatária final da mercadoria/arrendatária e o Leasing Bank of Boston/arrendador, conforme documentação de fls. 159 a 180 do PTA nº 01.125522-22.

A exigência, porém, refere-se às operações antecedentes, da Jaíba Minas (Autuada) para o arrendador acima, tendo em vista a Volvo do Brasil ter faturado diretamente para a instituição financeira, conforme notas fiscais de fls. 16 e 17 do referido PTA.

Por sua vez, tendo em vista a ocorrência do "faturamento direto", a Autuada não faz jus ao crédito do imposto, exatamente por não possuir a documentação adequada para tal, ou seja, a nota fiscal do fabricante destinando-lhe as mercadorias.

Conforme artigo 145 do RICMS/91 e artigo 68 do RICMS/96, o crédito deve corresponder ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação. Este documento, além disso, deve ser devidamente escriturado para proporcionar créditos, segundo artigo 30 da Lei nº 6763/75 e artigo 23 da Lei Complementar nº 87/96.

O procedimento irregular por parte dos envolvidos ficou evidente visto que a Autuada, não apenas ficou encarregada de proceder à revisão e manutenção das mercadorias, conforme contrato de concessão, mas também efetuou as vendas destas para os adquirentes finais (no caso do PTA nº 01.125522-22 para uma instituição financeira/arrendadora), razão pela qual deveria ter emitido para estes notas fiscais consignando o ICMS devido.

Diante do exposto, a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento aos mesmos. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator) e Antônio César Ribeiro que a eles davam provimento. Designado Relator, o Conselheiro Edmundo Spencer Martins. Sustentou pela Fazenda pública Estadual, a

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

Dra. Nardele Débora Carvalho Esquerdo, pela Autuada Jaíba Minas Ltda., o Dr. Liopino Lourenço Araújo Neto e pela Coobrigada Volvo do Brasil Veículos Ltda., O Dr. Rogério Andrade Miranda. Participaram do julgamento, também os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Aparecida Gontijo Sampaio.

**Sala das Sessões, 20/11/00.**

**Ênio Pereira da Silva**  
**Presidente**

**Edmundo Spencer Martins**  
**Relator**

c

CC/MIG