

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.573/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000212278-51
Recurso de Revisão: 40.060139531-46, 40.060139451-51
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
General Motors do Brasil Ltda
IE: 522612236.03-36
Recorrida: General Motors do Brasil Ltda,
Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação (RET) a ela concedido nos termos do que dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. Reconhecimento parcial das exigências fiscais pelo Sujeito Passivo. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Excluídas, pela Câmara “a quo”, as exigências fiscais relativas às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS. Restabelecidas as exigências fiscais referentes às operações com peças destinadas à substituição de outras danificadas, em razão de garantia assumida pela fabricante. Infração caracterizada nos termos da IN/SUTRI nº 003/05 e por força da Clausula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 c/c o art. 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Reformada decisão recorrida.

Recurso de Revisão 40.060139451-51 não conhecido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060139531-46, conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação trata de recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000002338-97 a ela concedido, nos termos do que dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a errônea formação da base de cálculo do imposto, no período de 01/01/09 a 30/04/13.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.890/15/2ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 453/479 e, ainda, para excluir:

1) as exigências fiscais em relação às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização, nos termos do parecer da Assessoria;

2) as exigências referentes às autopeças remetidas em garantia.

Inconformada, a Autuada/Recorrente interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 654/666.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão indicado como paradigma nº 20.711/15/2ª (cópias às fls. 673/712).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

Também inconformado, o estado de Minas Gerais interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 714/717, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão indicado como paradigma nº 20.489/12/3ª.

A Autuada/Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente constituído, contrarrazoa o recurso do estado de Minas Gerais, às fls. 720/728.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 731/746, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão, impetrado pela Autuada, e pelo conhecimento do Recurso de Revisão do estado de Minas Gerais e, quanto ao mérito, pelo seu provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

1.1. Do Recurso do Sujeito Passivo - “Prazo Decadencial” - Acórdão nº 20.711/15/2ª:

Quanto ao recurso interposto pelo estabelecimento autuado (General Motors do Brasil Ltda.), que se restringe a uma hipotética divergência jurisprudencial relacionada à contagem do prazo decadencial (art. 150, § 4º *versus* art. 173, inciso I do CTN), verifica-se que o acórdão indicado como paradigma (Acórdão nº 20.711/15/2ª) **não** se presta para os fins desejados, em face do disposto no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG, uma vez que a decisão em questão foi reformada pela Câmara Especial de Julgamento, por meio do Acórdão nº 4.472/15/CE, conforme demonstrado a seguir:

ACÓRDÃO Nº 4.472/15/CE

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 20.711/15/2ª)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM RAZÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO A EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. **RESTABELECIDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR.**

RECURSO DE REVISÃO 40.060138205-61 CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE. RECURSO DE REVISÃO 40.060138313-85 CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.” (G.N.)

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR, NO PERÍODO 01/01/09 A 30/04/09, EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET Nº 032/07.

[...]

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO **ACÓRDÃO Nº 20.711/15/2ª**, PELO VOTO DE QUALIDADE, **JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, PARA EXCLUIR A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI NO PERÍODO DE 1º A 9 DE JANEIRO DE 2009, POR DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL FORMALIZAR TAL EXIGÊNCIA NOS TERMOS DO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.**

[...]

DECISÃO:

“... EM PREAMBULAR, A RECORRENTE/AUTUADA ALEGA HAVER DECAÍDO O PRAZO PARA A EXIGÊNCIA DO IMPOSTO RELATIVO AO PERÍODO DE APURAÇÃO DE 01/01/09 A 09/01/09, PELO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECURSO DO PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS DECORRENTES ENTRE O FATO GERADOR E A INTIMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO OCORRIDA EM 09/01/14, NOS TERMOS DO § 4º DO ART. 150 DO CTN.

NÃO DEVE PROSPERAR ESTA TESE, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, OCORRE QUANTO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, E OPERA-SE PELO ATO EM QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DA ATIVIDADE ASSIM EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE EXPRESSAMENTE A HOMOLOGA.

[...]

AFASTANDO-SE A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, APLICANDO-SE AS DISPOSIÇÕES RELATIVAS AO **LANÇAMENTO DE OFÍCIO**, O PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER CALCULADO COM BASE NO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

[...]

TENDO A RECORRENTE/AUTUADA SIDO REGULARMENTE INTIMADA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 09 DE JANEIRO DE 2014 (DOC. FLS. 03), CLARO ESTÁ QUE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, RELATIVAMENTE AO EXERCÍCIO DE 2009, DEU-SE DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL, NÃO SE TENDO FULMINADO, AINDA, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE CONSTITUÍ-LO.

ACRESCENTA-SE QUE ESTE CONSELHO TEM DECIDIDO, REITERADAMENTE, QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, A EXEMPLO DOS ACÓRDÃOS ...” (GRIFOU-SE)

Ressalte-se que o Acórdão nº 4.472/15/CE, que reformou a decisão indicada como divergente (Acórdão nº 20.711/15/2ª), foi disponibilizada no Diário Eletrônico em 02/10/15, data anterior, portanto, à da protocolização do presente recurso (28/12/15).

Assim, como já afirmado, tendo em vista o disposto no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG (Decreto nº 44.906/08), por ausência dos pressupostos legais, nega-se conhecimento ao presente recurso:

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo.

1.2. Do Recurso do estado de Minas Gerais:

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente (Acórdão nº 20.489/12/3ª), constata-se que assiste razão ao estado de Minas Gerais, uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial, no tocante à aplicabilidade da substituição tributária, relativa às operações subsequentes, nas remessas de mercadorias novas para substituição de outras danificadas, em função de garantia assumida pelo fabricante.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 20.489/12/3ª (Paradigma), a 3ª Câmara de Julgamento aprovou o entendimento da Fiscalização de que *“as saídas de baterias retificadas ou novas com destino a revendedor em razão de substituição em garantia ocorrerá com incidência do imposto, inclusive com nova retenção de ICMS/ST em favor do Estado de Minas Gerais”*, in verbis:

ACÓRDÃO Nº 20.489/12/3ª (DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, EM RAZÃO DE SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA, ACOBERTADAS COM NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO. EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO), NAS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DO MESMO DISPOSITIVO, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS E DE ICMS/ST EM RAZÃO DE:

A) FALTA DO DESTAQUE NO DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÕES TRIBUTADAS, DO IMPOSTO DEVIDO...

[...]

O FISCO, POR SEU TURNO, ADUZ ...

AFIRMA QUE A CONDUTA RETRATADA NO AUTO DE INFRAÇÃO AMOLDA-SE PERFEITAMENTE ÀQUELA VENTILADA PELA CONSULTA DE CONTRIBUINTE DOLT/SUTRI Nº 227/2006 E QUE, PORTANTO, **AS SAÍDAS DE BATERIAS RETIFICADAS OU NOVAS COM DESTINO A REVENDEDOR EM RAZÃO DE SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA OCORRERÁ COM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, INCLUSIVE COM NOVA RETENÇÃO DE ICMS/ST EM FAVOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS ...”**

DECISÃO:

“... A ACUSAÇÃO FISCAL REMANESCENTE NÃO MERECE REFORMA, POIS OS AUTOS DÃO CONTA QUE OS PRODUTOS INTITULADOS PELA CONTRIBUINTE COMO REMETIDOS PARA CONserto/REPARO FORAM, DE FATO, TROCADOS.

OU SEJA, **TRATA-SE DE ENVIO DE PRODUTO NOVO** E NÃO DE PRODUTO REFORMADO OU CONSERTADO.

[...]

CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE REGISTRA QUE OCORRERAM TAMBÉM TROCAS DE PRODUTOS, NÃO SE PODE OLVIDAR QUE NO CASO VERTENTE **O PROCEDIMENTO CORRETO A SER SEGUIDO É AQUELE DESCRITO NA CONSULTA DE CONTRIBUINTE DOLT/SUTRI Nº 227/2006, OU SEJA,** COM DESTAQUE DE ICMS NAS NOTAS FISCAIS REPRESENTATIVAS DAS OPERAÇÕES, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA IMPUGNANTE.

[...]

PORTANTO, NESSE ASPECTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.” (GRIFOU-SE)

De modo diverso, **a decisão recorrida**, que analisou caso análogo, **rejeitou o entendimento do Fisco**, baseado em diversas consultas de contribuintes, no sentido de que *“haveria incidência do ICMS/ST com a agregação da MVA à base de cálculo do imposto em relação às mercadorias remetidas para este estado a título de substituição em garantia, porque se inicia uma nova cadeia de circulação”* (ICMS/ST relativo às operações subsequentes). (Grifou-se)

De acordo com a Câmara a quo *“na hipótese de peças remetidas para substituição/troca ou reparo de bem amparado por garantia, não se verifica a premissa básica, prevista no § 1º do art. 6º da LC nº 87/96 já transcrito, para efeito de exigência do tributo conforme lançado pela Fiscalização, ou seja, a ocorrência de operações subsequentes às realizadas pelo fabricante”*, argumento este que foi assim exposto na decisão hostilizada:

ACÓRDÃO Nº 20.890/15/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

“... A AUTUADA, COM RAZÃO, SUSTENTA A IMPROCEDÊNCIA DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS REMETIDAS PARA SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS DEFEITUOSAS, AMPARADAS POR REGIME DE GARANTIA CONTRATUAL, AS QUAIS ESTARIAM SUJEITAS APENAS AO ICMS POR DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, POR ELA JÁ RECOLHIDO.

[...]

POR SUA VEZ, CONSIDERA A FISCALIZAÇÃO QUE NAS REMESSAS DE AUTOPEÇAS PARA ESTE ESTADO, CONSTANTES DO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, REMETIDAS PARA SUBSTITUIÇÃO DE OUTRAS DANIFICADAS, EM RAZÃO DE GARANTIA DADA PELO FABRICANTE, DEVERÁ OCORRER A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, POR IMPOSIÇÃO PREVISTA NA CLÁUSULA 1ª DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 E DO ART. 12 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, BEM COMO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TERMOS DO DISPOSTO NO REGIME ESPECIAL PACTUADO, JÁ QUE É UMA NOVA CADEIA DE CIRCULAÇÃO, ESTANDO RESPALDADA A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST NOS SEGUINTE DISPOSITIVOS LEGAIS:

[...]

SEGUNDO A FISCALIZAÇÃO, O ENTENDIMENTO DE QUE HAVERIA INCIDÊNCIA DO ICMS/ST COM A AGREGAÇÃO DA MVA À BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS REMETIDAS PARA ESTE ESTADO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA, PORQUE SE INICIA UMA NOVA CADEIA DE CIRCULAÇÃO, ENCONTRA RESPALDO EM VÁRIAS RESPOSTAS DE CONSULTAS DE CONTRIBUINTES DADAS PELA SUTRI/SEF/MG, MENCIONANDO, A TÍTULO DE EXEMPLO, A RESPOSTA À **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 182/2012**, DA QUAL SE EXTRAÍ O SEGUINTE TRECHO:

POR OCASIÃO DA REMESSA, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL, DA MERCADORIA NOVA RELACIONADA NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, EM SUBSTITUIÇÃO À DANIFICADA EM VIRTUDE DE GARANTIA ASSUMIDA PELO FABRICANTE, A CONSULENTE DEVERÁ EFETUAR NOVA RETENÇÃO DO ICMS/ST PARA MINAS GERAIS, POR FORÇA DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 E ART. 12 DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO XV DO REGULAMENTO ESTADUAL, OBSERVADA A MVA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, UMA VEZ QUE, RELATIVAMENTE À MERCADORIA REMETIDA EM SUBSTITUIÇÃO À DANIFICADA, SE TRATA UMA NOVA CADEIA DE CIRCULAÇÃO.

(GRIFOU-SE).

ENTRETANTO, NOS CASOS EM QUE CONCESSIONÁRIAS RECEBEM VEÍCULOS DE CLIENTES SUJEITOS A REPAROS QUE IMPLICAM EM SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS AMPARADOS POR GARANTIA OFERECIDA POR FABRICANTE POR DETERMINADO PERÍODO DE TEMPO APÓS A VENDA DE VEÍCULOS NOVOS, VERIFICA-SE A EXISTÊNCIA DE TRÊS RELAÇÕES DISTINTAS:

- A PRIMEIRA, QUE OCORRE ENTRE O CLIENTE, CONSUMIDOR FINAL, E A CONCESSIONÁRIA AUTORIZADA, A QUAL, EM RAZÃO DA CONCESSÃO PRESTA SERVIÇOS DE REVISÃO E TEM A INCUMBÊNCIA DE REPARAR O VEÍCULO E SUBSTITUIR AS PEÇAS DANIFICADAS. ESSA SUBSTITUIÇÃO, EFETUADA EM RAZÃO DA GARANTIA, OCORRE SEM ÔNUS PARA O CLIENTE, NÃO HAVENDO A COMERCIALIZAÇÃO DAS PEÇAS UTILIZADAS EM SUBSTITUIÇÃO ÀS DANIFICADAS;
- A SEGUNDA, QUE OCORRE ENTRE A CONCESSIONÁRIA E A FABRICANTE. A CONCESSIONÁRIA, EM RAZÃO DO CONTRATO DE CONCESSÃO, SE OBRIGA A PRESTAR SERVIÇOS PARA A FABRICANTE, REALIZANDO POR CONTA DESTA, QUE ARCA COM OS RESPECTIVOS ÔNUS DA PRESTAÇÃO, REPAROS NOS VEÍCULOS SUJEITOS À GARANTIA POR ELA OFERECIDA AOS CLIENTES, CONSUMIDORES FINAIS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A TERCEIRA, QUE SE DÁ DIRETAMENTE ENTRE O CONSUMIDOR FINAL E O FABRICANTE, O QUAL, EM VIRTUDE DE GARANTIA CONTRATUAL, SE COMPROMETE A MANTER O VEÍCULO ADQUIRIDO PELO CLIENTE, POR DETERMINADO PERÍODO, O DA GARANTIA, EM PERFEITO ESTADO DE FUNCIONAMENTO, SUBSTITUINDO, SE NECESSÁRIO E SEM CUSTO ADICIONAL, AS PEÇAS DEFEITUOSAS.

ASSIM, NA HIPÓTESE DE PEÇAS REMETIDAS PARA SUBSTITUIÇÃO/TROCA OU REPARO DE BEM AMPARADO POR GARANTIA, **NÃO SE VERIFICA** A PREMISSA BÁSICA, PREVISTA NO § 1º DO ART. 6º DA LC Nº 87/96 JÁ TRANSCRITO, PARA EFEITO DE EXIGÊNCIA DO TRIBUTO CONFORME LANÇADO PELA FISCALIZAÇÃO, OU SEJA, **A OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES SUBSEQUENTES ÀS REALIZADAS PELO FABRICANTE.**

NESSAS SITUAÇÕES, **A CONCESSIONÁRIA NÃO PROMOVE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, ATUA APENAS COMO INTERMEDIÁRIA NA RELAÇÃO ENTRE FABRICANTE E CONSUMIDOR_FINAL**, ELA NEM AO MENOS PRESTA SERVIÇO PARA O CLIENTE BENEFICIÁRIO DA SUA ATUAÇÃO POIS, COMO VISTO, ESSA OBRIGAÇÃO DE FAZER SE VERIFICA ENTRE A CONCESSIONÁRIA E O FABRICANTE QUE SUPORTA O ÔNUS DA PRESTAÇÃO.

CONSIDERANDO QUE NÃO HÁ OPERAÇÃO SUBSEQUENTE À SAÍDA PROMOVIDA PELA IMPUGNANTE RELATIVAMENTE ÀS SAÍDAS DE PEÇAS PARA AS CONCESSIONÁRIAS AUTORIZADAS, SEJA PARA SUBSTITUIÇÃO OU RÉPARO EM VIRTUDE DE GARANTIA, NÃO HÁ QUE SE FALAR NA APLICAÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO RELATIVA A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES E, UMA VEZ QUE AS SAÍDAS INTERESTADUAIS AMPARADAS POR GARANTIA E DESTINADAS ÀS CONCESSIONÁRIAS PARA SATISFAÇÃO DESSA FINALIDADE CONFIGURAM SAÍDA A CONSUMIDOR FINAL, BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO, **REPUTA-SE CORRETO O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA IMPUGNANTE EM RELAÇÃO AO RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA**, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO INCISO II DO § 3º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, VEJA-SE:

CLÁUSULA PRIMEIRA (...)

§ 1º O DISPOSTO NESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDOS OS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO DO SETOR AUTOMOTIVO, SEJAM ADQUIRIDOS OU REVENDIDOS POR ESTABELECIMENTO DE INDÚSTRIA OU COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, DESDE QUE A MERCADORIA OBJETO DA OPERAÇÃO INTERESTADUAL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTEJA SUJEITA AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERNAS NO ESTADO DE DESTINO.

(...)

§ 3º O DISPOSTO NO CAPUT APLICA-SE, TAMBÉM, ÀS OPERAÇÕES COM OS PRODUTOS RELACIONADOS NO § 1º DESTINADOS À:

(...)

II - INTEGRAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO OU AO **USO OU CONSUMO DO DESTINATÁRIO, RELATIVAMENTE AO IMPOSTO CORRESPONDENTE AO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.** (GRIFOU-SE)

[...]

... ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 453/479 E, AINDA, PARA EXCLUIR: 1) AS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM RELAÇÃO ÀS REMESSAS DE TINTAS DESTINADAS A ESTABELECIMENTOS MINEIROS PARA OS QUAIS NÃO SE CONSTATOU OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTADA PELO ICMS, CONFORME DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSÉSSORIA; 2) AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS AUTOPEÇAS REMETIDAS EM GARANTIA..." (GRIFOU-SE).

Observe-se que a decisão recorrida **não** se sustentou, em momento algum, na Instrução Normativa nº 003/05, sendo equivocada, portanto, a afirmação da Recorrida, em suas contrarrazões, de que não haveria divergência jurisprudencial, pelo fato de as operações com autopeças em garantia, na relação entre montadoras e concessionárias, estarem “*submetidas ao regime jurídico específico da IN SUTRI nº 003/2005*”, diferentemente das operações com baterias citadas na decisão indicada como paradigma.

Como visto anteriormente, a decisão recorrida limitou-se a afirmar que **não haveria operações subsequentes** às realizadas pelo fabricante, nas remessas de peças novas em substituição às danificadas, em razão de garantia, contrariando, inclusive, a Consulta de Contribuinte nº 182/2012, citada e transcrita na própria decisão, que aborda também operações com autopeças, na qual consta o entendimento de que na remessa de mercadoria nova, em substituição à danificada em virtude de garantia assumida pelo fabricante, **deve ser efetuada nova retenção do ICMS/ST**, observada a MVA prevista na legislação, uma vez que, **relativamente à mercadoria remetida em substituição à danificada, se trata uma nova cadeia de circulação.** (Grifou-se)

Considerando-se todo o exposto anteriormente, sendo negado o conhecimento ao recurso interposto pelo Sujeito Passivo, com fulcro no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG (Decreto nº 44.906/08).

Quanto ao recurso do estado de Minas Gerais, verifica-se que foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal, portanto, conhecido o recurso.

Do Mérito

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.

O estado de Minas Gerais propugna, em sede de Recurso de Revisão, que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão indicado como paradigma nº 20.489/12/3ª.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que se afiguram equivocadas as seguintes afirmações contidas na decisão recorrida:

- "... na hipótese de peças remetidas para substituição/troca ou reparo de bem amparado por garantia, **não se verifica** a premissa básica, prevista no § 1º do art. 6º da LC nº 87/96 já transcrito, para efeito de exigência do tributo conforme lançado pela Fiscalização, ou seja, **a ocorrência de operações subsequentes** às realizadas pelo fabricante." (Grifou-se)

- "Nessas situações, **a concessionária não promove a circulação de mercadorias**, atua apenas como intermediária na relação entre fabricante e consumidor final, ela nem ao menos presta serviço para o cliente beneficiário da sua atuação pois, como visto, essa obrigação de fazer se verifica entre a concessionária e o fabricante que suporta o ônus da prestação."; (Grifou-se)

- "Considerando que **não há operação subsequente** à saída promovida pela Impugnante relativamente às saídas de peças para as concessionárias autorizadas, seja para substituição ou reparo em virtude de garantia, não há que se falar na aplicação do regime de substituição tributária por antecipação relativa a operações subsequentes e, **uma vez que as saídas interestaduais amparadas por garantia e destinadas às concessionárias para satisfação dessa finalidade configuram saída a consumidor final**, beneficiário do serviço...". (Grifou-se)

Com efeito, quando o cliente consumidor final se dirige a uma concessionária, com o fim de trocar uma peça defeituosa de seu veículo, estando esta peça no período de garantia assumido pelo fabricante, os procedimentos que devem ser adotados pela concessionária, de acordo com a legislação que rege a matéria, são, em síntese, os seguintes:

→ emitir nota fiscal de saída, em nome do proprietário do veículo, real destinatário da mercadoria, referente à peça nova existente em seu estoque, que será utilizada na substituição daquela com defeito;

→ emitir nota fiscal para acobertar a entrada, em seu estabelecimento, da peça defeituosa;

→ como o cliente não arca com o ônus da substituição da peça danificada, em função da garantia, a concessionária deve emitir uma nota fiscal de venda/faturamento, em nome do fabricante, para fins de recebimento do valor referente à peça nova retirada de seu estoque.

Ressalte-se, por oportuno, que o recebimento relativo ao valor da peça nova não se dá, necessariamente, por meio de pagamento em espécie, pois as partes envolvidas (concessionária e fabricante) podem pactuar outras formas de ressarcimento, como, por exemplo, abatimento do valor em futuras compras da concessionária, ou mediante remessa gratuita de uma outra peça nova à concessionária (nova etapa de circulação), que ingressará seu estoque e será revendida ou utilizada em nova substituição futura.

Observe-se que a peça nova, que substituiu a danificada e que se encontrava no estoque da concessionária atinge o ponto final da cadeia de circulação, ao ser incorporada ao veículo do cliente.

Por sua vez, a nova peça recebida pela concessionária inicia nova fase de circulação, a partir da saída do estabelecimento fabricante, com posterior ingresso no estoque da concessionária, para fins de revenda ou para substituição de uma outra defeituosa, de outro cliente, que será o efetivo consumidor final, ou seja, nesses casos a concessionária jamais será consumidora final, pois não direciona a peça para seu uso e consumo próprio, e sim a uma nova circulação, com destino à revenda ou para nova substituição de peça defeituosa, para um terceiro, o cliente, este sim, o consumidor final.

Assim, como já afirmado, a 2ª Câmara de Julgamento equivocou-se ao afirmar que não haveria operação subsequente com a peça nova, utilizada em substituição a outra danificada, em função de garantia assumida pelo fabricante.

Os procedimentos supracitados, inclusive em relação à devolução ao fabricante ou para os casos em que ocorra a inutilização da peça substituída, encontram-se minuciosamente detalhados na Instrução Normativa SUTRI nº 03/05, que tem a seguinte redação:

Instrução Normativa SUTRI Nº 003/2005

(MG de 06/12/05 e retificada no MG de 07/12/05)

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelas concessionárias no que se refere à troca de parte ou peça em virtude de garantia dada pela montadora ao adquirente do veículo.

[...]

considerando que na hipótese de garantia a concessionária vende a parte ou peça para a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montadora e, por conta e ordem desta, a aplica no veículo do cliente;

[...]

considerando que mesmo na hipótese de garantia dada pela montadora ao adquirente do veículo, na troca da parte ou peça defeituosa prevalece a tributação em relação à parte ou peça nova que se emprega, estando ou não sujeita à substituição tributária;

[...]

Art. 1º Na hipótese do emprego de parte ou peça, em virtude de garantia dada pela montadora do veículo, a concessionária deverá:

I - Acobertar a operação de saída da parte ou peça nova de seu estoque, emitindo Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, sem destaque do imposto, indicando:

- a) como destinatário, o proprietário do veículo;
- b) como valor da operação aquele praticado na venda da parte ou da peça para a montadora;
- c) o CFOP: "5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado";
- d) no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", informar que se trata de operação de saída de parte ou peça em virtude de garantia dada pela montadora, sujeita à substituição tributária e o número da Ordem de Serviço, conforme Capítulo VIII do Anexo IX do RICMS;

II - Acobertar a operação de entrada da parte ou peça danificada, emitindo Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, sem destaque do ICMS, indicando:

- a) como destinatário, a própria concessionária;
- b) como valor da operação, aquele estabelecido pela montadora para a parte ou peça danificada;
- c) como CFOP: "1.949 - Entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada";
- d) no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", o número e data da nota fiscal referida no item anterior, o número da Ordem de Serviço e o fato de tratar-se de troca de parte ou peça em virtude de garantia dada pela montadora;

III - Acobertar a operação de venda da parte ou peça nova para a montadora, emitindo Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, sem destaque do ICMS, indicando:

- a) o valor da operação;
- b) no campo destinado à informação do CFOP, os códigos 5.949 ou 6.949 - "Outra saída de

mercadoria ou prestação de serviço não especificado" para as operações internas ou interestaduais, respectivamente;

c) no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", o número e a data das notas fiscais referidas nos itens anteriores, o número da Ordem de Serviço e o fato de tratar-se de operação alcançada pela substituição tributária, relativa a emprego de parte ou peça aplicada em veículo, no território mineiro, em virtude de garantia.

Art. 2º Na hipótese de devolução da parte ou peça danificada para a montadora, a concessionária deverá emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, sem destaque do ICMS, informando:

I - como valor da operação, aquele estabelecido pela montadora para a parte ou peça danificada;

II - no campo destinado à informação do CFOP, os códigos 5.949 ou 6.949 - "Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado" para as operações internas ou interestaduais, respectivamente;

III - no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", a informação de tratar-se de parte ou peça que foi substituída em virtude de garantia.

Art. 3º Caso ocorra a inutilização da parte ou peça danificada, a concessionária deverá emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, em seu próprio nome, sem destaque do ICMS, informando:

I - como valor da operação, o valor estabelecido pela montadora para a parte ou peça danificada;

II - o CFOP: "5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração";

III - no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", que se trata de parte ou peça inservível que foi substituída em virtude de garantia e inutilizada..."

Como bem salientou a Fiscalização em sua manifestação no presente processo, o entendimento quanto à incidência do ICMS/ST, com a agregação da MVA à base de cálculo do imposto (ST relativa às operações subsequentes), em relação às mercadorias remetidas para este estado a título de substituição em garantia, que dá início a uma nova cadeia de circulação, encontra respaldo na solução dada à Consulta de Contribuinte nº 182/2012, citada na decisão recorrida, da qual se extrai o seguinte trecho:

Consulta de Contribuinte nº 182/2012

“Por ocasião da remessa, em operação interestadual, da mercadoria nova relacionada no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em substituição à

danificada em virtude de garantia assumida pelo fabricante, a Consulente **deverá efetuar nova retenção do ICMS/ST para Minas Gerais, por força da Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 e art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV do Regulamento estadual, observada a MVA prevista na legislação, uma vez que, relativamente à mercadoria remetida em substituição à danificada, se trata uma nova cadeia de circulação.**” (Grifou-se).

A incidência da substituição tributária, relativa às operações subsequentes, ocorrerá mesmo no caso em que a concessionária não tenha a peça nova em seu estoque.

Nesse caso, a concessionária deve emitir, inicialmente, duas notas fiscais, quais sejam: a primeira, para acobertar a entrada da peça defeituosa em seu estabelecimento (nota fiscal de entrada); a segunda para acobertar a saída desta peça com destino ao fabricante. Este, por sua vez, emitirá uma nota fiscal de saída, tendo como destinatária a concessionária, referente à remessa da peça nova (início da nova fase de circulação), para substituição daquela danificada.

Ato contínuo, a concessionária emitirá nota fiscal de saída da peça nova recebida do fabricante, tendo como destinatário o proprietário do veículo em que a peça será empregada (última fase da cadeia de circulação), sendo este (o cliente) o efetivo consumidor final, e não a concessionária.

Portanto, mesmo no caso em que a concessionária não tenha em estoque a peça nova, ocorrerá a incidência normal do ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, no momento da saída da peça do estabelecimento fabricante com destino à concessionária.

Essa conclusão é corroborada pela resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 186/2006, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 186/2006

(MG de 05/08/2006)

Consulente: Peugeot Citroen do Brasil Automóveis Ltda.

Ementa:

“ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – AUTOPEÇAS – GARANTIA – MONTADORA DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO – Na hipótese de garantia assumida pelo fabricante do veículo, ainda que estabelecido em outra unidade da Federação, prevalece a substituição tributária em relação à parte ou peça nova empregada pela concessionária na substituição da parte ou peça danificada. Os procedimentos a serem observados encontram-se disciplinados na Instrução Normativa SUTRI N° 003, de 1° de dezembro de 2005.”

Exposição:

A Consulente, montadora de veículos estabelecida em outra unidade da Federação, informa realizar venda de veículos a concessionária e também a consumidores finais estabelecidos no território mineiro.

Aduz que, nos casos de garantia, a concessionária utiliza-se de peça existente no estoque da mesma para efetuar a troca da peça defeituosa pela nova e a Consulente, posteriormente, envia para a concessionária outra peça para repor aquela utilizada por ocasião do conserto do veículo coberto pela garantia.

Acrescenta que, caso a concessionária não tenha a peça em estoque por ocasião do conserto, a Consulente envia-lhe a peça solicitada para aplicação no veículo sob garantia em substituição à peça defeituosa.

Entende que a substituição tributária não se aplica aos casos de garantia a que se referiu, tendo em vista que nessas situações a concessionária age como mero representante da montadora, não havendo venda da peça, mas, simplesmente, uma troca, inexistindo, por consequência, margem de lucro e fato gerador do ICMS/ST.

Consulta:

O entendimento da Consulente está correto?

Resposta:

O entendimento da Consulente encontra-se equivocado. **Na hipótese de garantia assumida pelo fabricante do veículo**, ainda que estabelecido em outra unidade da Federação, **também prevalece a tributação em relação à parte ou peça nova que se emprega no território mineiro, independentemente da concessionária ter a parte ou peça em seu estoque ou recebê-la somente por ocasião do conserto.**

Assim, aplica-se a substituição tributária estabelecida na Seção II, Capítulo III, Título I da Parte 1 c/c item 14, Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/2002, que passou a vigorar a partir de 1º/12/2005, em virtude do Decreto N°. 44.147, de 14 de novembro de 2005. Tal substituição estava anteriormente disciplinada nos art. 402 e 403, Capítulo L, Parte 1, Anexo IX do Regulamento. A matéria encontra-se esclarecida na Instrução Normativa SUTRI N° 003, de 1º de dezembro de 2005, publicada no MG de 06/12/2005.” (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, devem ser restabelecidas as exigências fiscais vinculadas à matéria ora em análise, pois estão relacionadas à substituição tributária de operações subsequentes na remessa de peças novas para substituição de outras danificadas, constantes no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e estão devidamente respaldadas na legislação vigente, nos termos previstos na Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 e no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV.

Conclui-se então, pelo não conhecimento do recurso impetrado pelo Sujeito Passivo, uma vez que não restou caracterizada a divergência jurisprudencial. Conhecido e provido o recurso, interposto pelo estado de Minas Gerais, para restabelecer as exigências relativas às autopeças remetidas em garantia.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao Recurso nº 40.060139451-51 - General Motors do Brasil Ltda, em preliminar, à unanimidade, em dele não conhecer, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Quanto ao Recurso nº 40.060139531-46 - Fazenda Pública Estadual, em preliminar, à unanimidade, em dele conhecer. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. José Guilherme Missaga e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida
Relator**

CS/T