

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.772/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173478-81  
Impugnação: 40.010132399-88, 40.010132400-48 (Coob.)  
Impugnante: Elmaz Tarraf Comércio de Caminhões e Ônibus Ltda  
IE: 062846474.00-09  
Man Latin América Indústria e Comércio de Veículos Ltda  
(Coob.)  
CNPJ: 06.020318/0005-44  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA CONCESSIONÁRIA – VEÍCULO – CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos da Coobrigada concorreram para o não recolhimento do imposto pela Autuada. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – VEÍCULO NOVO – VENDA DIRETA. Constatada a saída de veículos novos desacobertada de documentos fiscais promovidas pela Autuada, concessionária revendedora mineira, sob a forma de vendas diretas realizadas por fabricante, vez que foram emitidos documentos fiscais diretamente para o adquirente pelo fabricante estabelecido no Estado do Rio de Janeiro. Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Adequação da Multa Isolada pelo Fisco, nos termos do art. 55, § 2º da lei mencionada. Infração caracterizada.**

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS no período de 01/01/11 a 31/01/11, devido a este Estado nas saídas de veículos novos (caminhões e ônibus), por ter realizado a venda dos veículos sem emissão de documentos fiscal.

Constatou-se que as operações foram acompanhadas por notas fiscais emitidas por contribuinte estabelecido em outra Unidade da Rederação (MAN LATIN AMÉRICA IND. E COM. DE VEÍCULOS LTDA) diretamente para consumidores finais localizados neste Estado. Trata-se da inobservância das regras contidas na Lei

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federal nº 6.729/79, a qual dispõe sobre o relacionamento comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, a Autuada e Coobrigada apresentam, conjunta e tempestivamente, e por procuradores regularmente constituídos, impugnação às fls. 358/393 sustentando, em síntese, que:

- a Fiscalização indicou na autuação que a Man Latin América Indústria e Comércio de Veículos Ltda, seria Coobrigada em relação à exigência tributária, por ter suposto interesse comum nos fatos geradores que deram origem ao imposto ora exigido;

- a Coobrigada MAN é a fabricante de todos os veículos que foram objeto das operações, sendo que estas “dizem respeito a vendas diretas efetuadas pela MAN para clientes frotistas, em que a Elmaz Tarraf participou apenas como intermediária, não tendo praticado qualquer ato mercantil que justificasse a emissão de notas fiscais e o recolhimento do ICMS”;

- o Fisco alegou que a MAN não poderia efetuar as vendas diretas porque não teria atendido às condições previstas no art. 15 da “Lei Ferrari”, não poderia efetuar vendas diretas para “compradores especiais” a Administração Pública e o Corpo Diplomático. Sustenta o Fisco que a MAN deveria ter vendido os veículos para a Elmaz Tarraf que, por sua vez, deveria tê-los vendido a esses consumidores finais;

- a acusação fiscal é totalmente improcedente, ficará comprovado que a MAN emitiu as notas fiscais para acobertar as vendas, todas emitidas como sendo de “venda a consumidor”, destacando e recolhendo o ICMS devido, afastando-se assim, a alegação de que houve circulação de mercadorias desacobertadas;

- na verdade, as vendas foram efetuadas diretamente pela MAN para os consumidores finais, sendo que a Elmaz Tarraf apenas intermediou essas vendas, tal como previsto na Lei Ferrari. Por isso, o imposto é devido na única etapa da operação que efetivamente configura circulação mercantil, qual seja a venda da MAN para o consumidor final;

- que existem duas modalidades de venda direta: com e sem intermediação da rede de concessionários, e que a MAN somente utiliza a venda direta com intermediação das concessionárias. Por esta razão não foi celebrado Convenção de Marca entre a MAN e sua rede de concessionários; nas vendas diretas, independente se for com ou sem a intermediação do concessionário há a incidência de tributação única de ICMS, pois somente há uma operação mercantil;

- visando proteger o concessionário, o legislador se preocupou em colocar limites nas vendas diretas sem a participação dos concessionários, que no caso, o consumidor final interessado na aquisição de veículos na modalidade de venda direta se dirige ao concessionário de sua preferência, onde preenche um formulário. A esse formulário é anexado um pedido de compra feito pelo concessionário, na qualidade de intermediador da venda direta. Ambos são enviados à MAN, que fatura o pedido e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emite a nota fiscal diretamente ao consumidor final. Ato contínuo, o veículo é transportado até o concessionário para que este efetue uma vistoria técnica antes de entregá-lo ao consumidor final. O concessionário recebe uma comissão correspondente a um percentual da margem de comercialização do veículo, que possui como fato gerador a intermediação da venda, nos termos do art. 18, § 1º da Lei Ferrari;

- as vendas diretas não são efetuadas pelo concessionário, mas sim, por ele intermediadas; caso fosse emitida uma nota fiscal para a Elmaz seguida de uma segunda emissão da nota fiscal do concessionário para o consumidor final, não seria configurada como uma venda direta nos moldes do disposto no art. 15 da Lei Ferrari. Há que se distinguir, então, “venda realizada com a intermediação do concessionário” da “venda realizada pelo concessionário”. O primeiro é considerado venda direta e o segundo não é;

- a Lei Ferrari, em relação aos clientes frotistas, obriga a intermediação do concessionário. No entanto, em relação aos demais compradores especiais, o inciso XIV do art. 19 da Lei Ferrari prevê a possibilidade de que eles venham a ser especificados em Convenção de Marca, não sendo um dever, mas uma mera faculdade, que poderá ser ou não exercida;

- por ser informal o acordo operacional vigente para a rede de concessionários (nos termos do art. 11 do Capítulo XXIV da Convenção de Categorias Econômicas), não foi possível a apresentação de “Cópia do Acordo Operacional para Venda Direta dos Produtos Volkswagen Caminhões e Ônibus”;

- quem determina se o interessado é ou não comprador especial, passível de venda direta, é a concessionária; pois os veículos vendidos nesta modalidade (venda direta) também fazem parte da quota anual de veículos que à concessionária é fornecida. Daí, não há que se falar em comprovação da condição de clientes especiais nos termos da Convenção de Marca, uma vez que não há dispositivo legal que obrigue a MAN e sua rede celebrar Convenção de Marca para especificação do conceito de comprador especial;

- pelas notas fiscais emitidas pela MAN, resta claro que os pagamentos dos veículos foram efetuados diretamente ao fabricante, que os veículos nunca compuseram o estoque da Elmaz e a remuneração da Elmaz se deu mediante pagamento de comissões pactuadas com a MAN. Assim, estas vendas diretas estão plenamente enquadradas nas hipóteses do inciso II do art. 15 da Lei Ferrari, e a concessionária Elmaz não praticou fato imponible de ICMS nessas operações, dado que atuou como mera intermediária;

- ainda que se desconsidere que estas vendas diretas foram realizadas pela MAN com intermediação da Elmaz, o que se admite apenas por exercício argumentativo, o valor total do tributo exigido nunca seria devido ao Estado de Minas Gerais, uma vez que os valores do ICMS destacados e recolhidos ao Estado do Rio de Janeiro devem ser abatidos sob a forma de crédito, reduzindo substancialmente o valor a ser recolhido aos cofres mineiros;

- menciona jurisprudência do STJ, do TJ/MG e decisões do CC/MG que entende corroborar com a tese sustentada;

- houve duplicidade da multa punitiva, tendo sido cobradas tanto a multa isolada, que incide sobre o valor da operação, quanto a multa de revalidação, que incide sobre o valor do imposto devido e não recolhido. Como a falta de emissão de nota fiscal leva necessariamente à falta de recolhimento do imposto, é evidente que não há como se sustentar que as Requerentes cometeram duas infrações. Neste caso, deve-se aplicar apenas aquela que efetivamente coaduna à acusação formulada; os valores das multas de 250% (duzentos e cinquenta por cento) e de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, assumem caráter absolutamente desproporcional e confiscatório.

Faz a juntada de cópias de documentos, a saber: Anexos I e II do “Contrato de Concessão da Marca Volkswagen” (fls. 431/434), “Termo de Assunção de Compromissos Oriundos do Contrato de Concessão” (fls. 435/437), “Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica de Distribuidores de Veículos Automotores” (fls. 438/476), “Solicitação de Negócio Especial (N.E)” (fls. 479/507), DANFEs das Notas Fiscais de Saída emitidas pela MAN Latin América Indústria e Comércio Ltda (fls. 508/582).

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 586/594, refuta pontualmente as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 603/613 opina pela procedência do lançamento.

---

#### **DECISÃO**

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

Versa o contencioso sobre exigências fiscais por ter a Autuada deixado de emitir notas fiscais nas vendas de veículos novos (caminhões e ônibus), destinados a consumidores finais situados neste Estado o que resultou em falta de recolhimento do ICMS no período de 01/01/11 a 31/01/11.

Constatou-se que as operações foram acompanhadas por notas fiscais emitidas por contribuinte estabelecido no Estado do Rio de Janeiro - MAN LATIN AMÉRICA IND E COM DE VEÍCULOS LTDA, diretamente para consumidores finais localizados neste Estado. Trata-se de operações com bens classificados nas NBM 8704.2310, 8704.2210 e 8706.0010 (chassi com motor e cabine para caminhão e ônibus), portanto fora do âmbito de aplicação da substituição tributária.

Figuram como sujeitos passivos da autuação, como Autuado, o estabelecimento mineiro Elmaz Tarraf Comércio de Caminhões e Ônibus Ltda, IE: 062.846474.00-09, concessionária dos caminhões e ônibus da marca Volkswagen e, na condição de Coobrigada, a empresa carioca fabricante dos veículos, MAN LATIN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AMÉRICA IND E COM DE VEÍCULOS LTDA, CNPJ 06.020318/0005-04. A responsabilidade atribuída à Coobrigada advém das disposições contidas no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Quanto aos dados cadastrais da Autuada, por meio de consulta ao SICAF se constata que o Contribuinte inscreveu-se neste Estado em agosto de 1993 e encontra-se em atividade ou “ATIVO”. No que tange ao objetivo social de acordo com as informações, a atividade econômica do estabelecimento está classificada no CNAE nº. 4511-1/01 que corresponde a “Comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos”.

Nesse mesmo sentido, consta na Cláusula Segunda do contrato social que o objetivo da sociedade é a “exploração da atividade comercial de compra e venda de caminhões e ônibus, peças, acessórios, pneumáticos, assistência técnica, alinhamentos de chassis e eixos”. Confira-se às fls. 346 dos autos.

Com relação ao objeto da ação, cabe ressaltar que as irregularidades foram apuradas com base nas notas fiscais de vendas de veículos destinados a consumidores finais emitidas pela Coobrigada, em operações realizadas por intermédio da Concessionária/Atuada sem, contudo, emitir o documento próprio e recolher o ICMS a este Estado.

Essas operações e documentos encontram-se demonstradas às fls. 11/12. O Fisco utilizou como base de cálculo das exigências o preço final de venda dos veículos destacado na nota fiscal e aplicou a alíquota de 12% (doze por cento) capitulada no art. 42, inciso I subalínea “b.5” do RICMS/02.

A acusação do Fisco está sustentada no fato de que a Autuada deixou de emitir notas fiscais e recolher o ICMS nas saídas de veículos novos, “uma vez que as operações foram acompanhadas por documentos fiscais emitidos por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação diretamente para consumidores finais situados neste Estado, sem a observância da Lei Federal nº 6.729/79”.

A Impugnante contesta as exigências alegando que as vendas diretas efetivadas pela MAN e intermediadas pela Elmaz Tarraf está em consonância com o disposto no art. 15, inciso II da Lei Ferrari; que nas vendas diretas, “a circulação jurídica do veículo se dá exclusivamente na operação entre montadora e consumidor final” (...) e que, assim, “torna-se improcedente a acusação fiscal de que a Autuada deveria ter emitido notas fiscais de venda quando da entrega dos veículos”. Conclui a Impugnante, que “as operações de vendas (diretas) de veículos foram devidamente acobertadas pelas notas fiscais emitidas pela MAN e integralmente tributadas pelo ICMS, o qual foi recolhido ao Estado do Rio de Janeiro”.

Verifica-se que o cerne da controvérsia passa pela resposta das seguintes indagações: em que local os negócios (vendas) foram concretizados e, a quem caberia a obrigação de emitir o documento fiscal próprio e fazer o recolhimento do imposto.

Antes de analisar a questão da obrigação tributária, torna-se necessário fazer uma breve abordagem sobre a origem da Lei Federal nº 6.729/79 ou Lei Ferrari, cujo histórico foi extraído da Manifestação Fiscal.

“Esta lei é assim chamada em homenagem ao advogado Renato Ferrari que era, à época, presidente da ABRAVE, entidade que antecedeu a FENABRAVE. Apesar da homenagem, o texto desta lei não foi por ele elaborado. O texto original, de autoria do Sr. Renato Ferrari, aprovado pelo Congresso em 1978, foi vetado pelo, então Presidente Ernesto Geisel, sendo considerado muito complexo e minucioso.

Independente disto, a versão simplificada, ainda que de uma forma menos contundente, teve o objetivo mantido, que é a regulamentação da relação entre os pequenos investidores nacionais (concessionários) e as grandes montadoras estrangeiras. Como a relação de poder era claramente desfavorável aos concessionários, esta lei veio impor limites que visavam equilibrar este relacionamento comercial.

Então, posto isto, vê-se que esta lei visa claramente proteger, não tanto quanto o projeto original, o investimento feito pelo concessionário. Não tem, em momento algum caráter tributário. E isto é muito importante de ser destacado, tendo em vista que a defesa conjunta da Autuada e Coobrigada se assenta, basicamente, nos arts. 15 e 19 desta lei. Contudo, o que se pretende demonstrar aqui é que, apesar de não ter cunho algum na esfera tributária, a inobservância desta lei pode afetar a tributação do estado consumidor.

Sem dúvida, se quisesse citar duas importantes conquistas da Lei Ferrari, seriam elas, a delimitação territorial da concessão e a delimitação das vendas diretas. Na primeira, evita-se a concorrência predatória entre concessionários, limitando o poder da concedente de nomear mais de um representante em uma determinada área econômica de abrangência. Na segunda, evita-se a concorrência, também predatória, do concessionário com a concedente; e é sobre esta segunda conquista que se procurou analisar com mais detalhes.

O cenário ideal do concessionário seria a proibição total da venda direta. No entanto, a lei que foi sancionada pela presidência em 1979 não foi tão audaz; ao menos colocou alguns limites onde antes nada havia. Estes limites estão disciplinados no art.15. Extrai-se desse dispositivo que há dois tipos de vendas diretas: sem participação do concessionário (inciso I do art. 15) e com participação do concessionário (inciso II do art. 15). Em outras palavras, na primeira forma o concessionário em nada é remunerado e na segunda forma o concessionário recebe alguma participação nas vendas.

Na venda direta sem participação do concessionário, o fabricante e/ou importador estipulam o preço final e ganham toda a margem de lucro. O concessionário não ganha nada com a venda do produto. Quando muito, sobra para o concessionário a prestação do serviço de revisão antes da entrega, que é remunerada pela concedente, onde são verificados os níveis dos fluidos e é retirada a cera protetora da carroceria do veículo. Isto é muito pouco para remunerar toda uma estrutura de uma concessionária.

No segundo tipo de venda direta, a com a participação do concessionário, igualmente é a concedente que estipula o preço final, que ganha a maior parte da margem de lucro e que estipula quanto que será destinado ao concessionário. Não é uma opção atraente em relação à venda efetuada pelo concessionário, sem a participação da concedente na margem de agregação.

Desta forma, a princípio, soa estranha a afirmação de que é a concessionária quem define se é uma venda direta ou não. É notória e bem sabida a insatisfação dos concessionários com as vendas diretas, que afeta a lucratividade das concessionárias, sendo que estas são obrigadas a aceitá-las sem muitos questionamentos.

É importante frisar que na venda direta, independente do tipo, quem define o valor da mercadoria e quanto repassará ao concessionário a título de comissão é o fabricante. Da análise dos argumentos da Impugnante, nem parece que as vendas diretas são prejudiciais à rentabilidade dos concessionários. Até parece que é algo benéfico a eles. Contudo, além de não ser, lhes é retirada a autonomia de determinar o valor de venda dos veículos e de quanto pretendem auferir na comercialização.

Assim, desta forma, é possível entender os reais motivos da preocupação do legislador em colocar limites nas vendas diretas. É para proteger a rentabilidade do pequeno investidor que resolveu abrir uma concessionária e investir no ramo de venda de veículos novos”.

Feita a análise histórica da lei, passa-se a avaliação sobre os reflexos da venda direta em termos tributários.

Nos exatos termos da lei, a venda direta ocorre quando o fabricante vende diretamente para o consumidor final, sem a participação de intermediários, sendo, por isso, chamada de venda direta. Neste caso, de forma clara, há somente um fato gerador. Somente um ganhará com esta operação e este auferirá toda a margem de agregação. Há somente um vendedor e somente um comprador. Não há intermediários, pois, se houver intermediários, em termos tributários, deixa de ser venda direta.

Este é o ponto chave da questão, tendo em vista que a afirmação da Impugnante de que nunca efetua venda direta sem a intermediação do concessionário. A partir disto, sobrevêm apenas duas hipóteses: ou ocorreu uma prestação de serviço de intermediação ou ocorreu uma venda tradicional “formatada”, em termos fiscais, como uma venda direta. Para saber qual das duas situações ocorreu, é preciso analisar o procedimento adotado por ambos, concessionário e fabricante.

Na intermediação, como o próprio nome diz, um ente econômico presta o serviço de aproximação de outros dois entes econômicos: um interessado em vender e outro interessado em comprar determinado bem. Isto é, ele sabe quem quer comprar e quem quer vender e aproxima ambos para que ocorra a venda. É um facilitador de negócios.

O exemplo clássico de intermediação é o de corretora de imóveis. A corretora aproxima quem quer comprar com quem quer vender. O comprador e o vendedor negociam o preço entre si. Cabe aqui frisar que em toda intermediação é celebrado um Contrato de Intermediação de Venda: de um lado está quem vai procurar o cliente para o produto e de outro está o interessado em vender o produto.

No caso da concessionária de veículos, o procedimento é bem diferente. A concessionária tem como objeto social a venda de veículos automotores comerciais. O consumidor final, seja um autônomo ou uma grande transportadora, vai até esta concessionária com o objetivo de adquirir um veículo comercial. A partir deste

momento, o consumidor entra em contato com o vendedor e começa a discutir opções de veículos, valores e modalidades de pagamento.

Certo é que de acordo com as regras de mercado, o vendedor sempre procura cobrir propostas, inclusive de concessionários de outros fabricantes. É esta a função dele. E uma das formas de se conseguir redução de valores é por meio da venda direta, que se tornou mais uma “modalidade” de negócio especial, como se pode constatar nas “Solicitações de Negócio Especial”, anexadas às fls. 479/481 e seguintes.

Este documento apensado é muito interessante e ilustrativo. A partir dele percebe-se que existem dois tipos de faturamento para negócios especiais: um via estoque da concessionária e outro via faturamento direto. Se o bem pretendido já estiver em estoque, negocia-se o valor com a utilização de “*bonus especial*”, classificação como varejo ou atacado, aplicação de “*merchandising plan*”, ou outros, como aquisição de garantia estendida e etc. Como o veículo está disponível para pronta entrega, o valor será um pouco maior em relação ao que requer um prazo maior para entrega. Se não houver o bem em estoque, poderá ser utilizada a modalidade “faturamento direto”.

Essa espécie é utilizada quando o consumidor final não tem urgência em relação ao veículo pretendido. Desta forma, percebe-se que para escolher entre as duas formas de negócio especial, deve-se ter em mente que os parâmetros são a disponibilidade em estoque, a necessidade de pronta entrega do consumidor final e se o desconto maior é mais importante que a pronta entrega para este cliente.

Deve ser ressaltado que quem preenche esta solicitação de negócio especial é a concessionária. Isto é, é ela quem negocia valores e que determina qual a forma de faturamento será utilizada. O fabricante em nada participa; tudo é decidido entre consumidor final e concessionária. A decisão da conveniência de se adotar o faturamento direto é tomada por eles; não há participação do fabricante, este somente é informado da decisão.

Igualmente interessantes são as notas fiscais de serviço eletrônicas, fls. 22/115. Nelas consta o nome do vendedor e para quem o veículo foi vendido. Como em cada negociação há uma margem de lucro distinta, também nestas notas fiscais de serviço as margens auferidas a título de comissão pela concessionária variam bastante. E para a concessionária é indiferente se ela vai ganhar o lucro em cima do veículo sendo tributado pelo ICMS ou tributado pelo ISS. Aliás, como a alíquota do ISS é bem menor, provavelmente irá preferir a tributação municipal.

Tomando-se como exemplo, a nota fiscal de serviço às fls. 35 relativa a venda representada pela nota fiscal nº 114.726 (fls. 209). Como afirmar que quem vendeu o veículo VW/24.250 CLC 6X2, CHASSI 9535N8242BR124769, **não** foi a vendedora Gláucia Nazelli, funcionária da Elmaz? Como afirmar que R\$ 17.568,00 se restringe a uma comissão de venda, dado que representa 9% (nove por cento) do valor total de R\$ 195.200,00? Cabe indagar se os vendedores da Elmaz, no modo de faturamento via estoque, recebem comissão de venda de 9% (nove por cento).

Depreende-se que esse valor não corresponde ao percentual de comissão e sim, margem de lucro, ainda mais se for considerado o valor elevado das mercadorias. Certo é que este veículo foi vendido pela Elmaz por meio de sua funcionária, Gláucia

Nazelli. Neste caso, na negociação chegou-se ao valor de R\$ 195.200,00 (cento e noventa e cinco mil e duzentos reais), tendo optado pela modalidade de faturamento direto. O lucro bruto, ou margem bruta de agregação, foi de R\$ 17.568,00 (dezesete mil e quinhentos e sessenta e oito reais). O valor do ICMS é bem superior ao valor do ISS em similar situação, este valor de lucro bruto deve ser maior que a média de agregação verificada nas vendas com faturamento “via estoque”.

O mesmo raciocínio utilizado no exemplo acima é válido para todas as outras 74 (setenta e quatro) vendas autuadas. Confira-se as demais notas fiscais emitidas incorretamente pela Autuada, como se fosse prestação de serviços tributadas pelo município anexadas às fls. 22/115, as quais fazem referência às notas fiscais de venda objeto da autuação.

Em síntese, nota-se que o faturamento direto com a participação do concessionário se tornou apenas mais uma modalidade de faturamento. No entanto, a opção por uma ou outra forma de faturamento vai afetar a destinação de parte do imposto, que irá para os cofres municipais e também a partição do ICMS. Neste caso, Minas Gerais foi prejudicado em prol do Estado do Rio de Janeiro.

Deve ser esclarecido que o Fisco Mineiro não vê problemas nas vendas diretas desde que tenham ocorrido, de fato, vendas diretas. O que não se pode admitir é a transformação das vendas normais, nas quais o consumidor final se dirigiu a uma concessionária mineira para adquirir um veículo, em vendas diretas, simplesmente porque se optou pelo faturamento direto, e assim, o Erário Mineiro seja prejudicado.

Há de ser considerado que a Impugnante em nenhum momento mencionou os contratos de intermediação em cada venda efetuada, indispensáveis neste tipo de prestação de serviço. Todas as provas documentais aqui apresentadas mostram claramente que as vendas foram realizadas em território mineiro, efetuada por concessionária mineira, onde se optou pela forma de faturamento “direto”. Também, em nenhum dos casos autuados a Impugnante conseguiu comprovar que a negociação se deu diretamente com o fabricante, sem a participação do concessionário.

Interessante também é observar que, no caso específico, todos os destinatários foram considerados “cliente especial”, sem distinção, pois existem vários consumidores finais, conforme solicitações de negócio especial, com menos de 10 veículos na frota. Isso apenas corrobora com a tese do Fisco de que as “vendas diretas” somente ocorreram porque se optou pela modalidade de faturamento direto e não porque era, de fato, uma venda direta.

Em relação à jurisprudência citada, é necessário saber que em nenhuma delas restou claro que a operação de venda se deu em território mineiro, tendo sido efetivamente procedida por empresa situada em Minas Gerais e cuja negociação de valores e forma de pagamento se deu entre a concessionária e consumidor final, sem a participação do fabricante. Não sendo, portanto, paradigma para o presente caso.

Também não há como acatar o argumento da Impugnante de que no montante de ICMS apurado pelo Fisco, deveria ser compensado o recolhido ao Estado do Rio de Janeiro. Primeiro porque a apropriação de créditos está condicionada à observância das regras estabelecidas nos arts. 66 e 69 do RICMS/02, sobretudo no que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diz respeito à vinculação entre as operações (crédito e débito) e à escrituração nos prazos regulamentares.

Com efeito, o fato de nas notas fiscais emitidas pela Fabricante/Coobrigada, constar os clientes da Autuada (consumidores finais) como sendo os destinatários dos bens, afasta definitivamente a hipótese de se reconhecer este crédito ao estabelecimento autuado, na forma pretendida pela Impugnante.

Não se sustenta a tese da Impugnante de que a autuação afrontou princípios consagrados no Direito Tributário. Tem-se que o Auto de Infração fora lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO – TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Deve-se esclarecer também, que as penalidades aplicadas possuem naturezas distintas. A Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, apenas o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Já a Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação, é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de emitir o documento fiscal nas operações que realizou.

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

No presente caso foi observado o limite de duas vezes e meia o valor do imposto previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Corretas, portanto as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada conforme demonstrado às fls. 11/12 consolidadas às fls. 09.

Registra-se, por oportuno que consta decisão desta Casa em matéria idêntica a deste auto, tomada no Acórdão nº 19.928/11/3ª, cuja ementa está reproduzida Manifestação Fiscal às fls. 593.

Caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Alexandre Pimenta da Rocha, que o julgava improcedente. Pelas Impugnantes, sustentaram oralmente os Drs. Patrícia Yuriko Matsubara e Marcelo Bez Debatin da Silveira. Pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), René de Oliveira e Sousa Júnior e o Conselheiro vencido.

**Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Relator**

T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.772/13/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173478-81	
Impugnação:	40.010132399-88, 40.010132400-48 (Coob.)	
Impugnante:	Elmaz Tarraf Comercio de Caminhões e Ônibus Ltda. IE: 062846474.00-09 Man Latin América Indústria e Comércio de Veículos Ltda. (Coob.) CNPJ: 06.020318/0005-44	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Pimenta da Rocha, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como visto, o Auto de Infração sustenta-se na constatação que a Autuada deixou de emitir notas fiscais e recolher o ICMS nas saídas de veículos novos, “uma vez que as operações foram acompanhadas por documentos fiscais emitidos por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação diretamente para consumidores finais situados neste Estado, sem a observância da Lei Federal nº6.729/79”.

A Impugnante contesta as exigências alegando, em síntese e como principal argumento, que as vendas diretas efetivadas pela MAN e intermediadas pela ELMAZ TARRAF estão em consonância com o disposto no artigo 15, inciso II da Lei Ferrari; que nas vendas diretas, “a circulação jurídica do veículo se dá exclusivamente na operação entre montadora e consumidor final” (..) e que, assim, “torna-se improcedente a acusação fiscal de que a Autuada deveria ter emitido notas fiscais de venda quando da entrega dos veículos”. Conclui a Impugnante, que “as operações de vendas (diretas) de veículos foram devidamente acobertadas pelas notas fiscais emitidas pela MAN e integralmente tributadas pelo ICMS, o qual foi recolhido ao estado do Rio de Janeiro”.

Verifica-se que o cerne da controvérsia passa pela resposta das seguintes indagações:

- 1ª) Em que local os negócios (vendas) foram Concretizados? e,
- 2ª) a quem caberia a obrigação de emitir o documento fiscal próprio e fazer o recolhimento do imposto.?

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Evidente que o Fisco entendeu que as vendas foram realizadas em território mineiro e que a concessionária, ora autuada, foi quem de fato efetuou a venda.

Entretanto, os documentos constantes do PTA comprovam que a Concessionária enviou os pedidos e discutiu cada venda com a Fabricante, que autorizou a realização de venda direta, nos termos do artigo 15, inciso II, alínea "b" da Lei Ferrari.

A Autuada e a Coobrigada alegam que a venda efetuada foi direta, ou seja, a concessionária (Autuada) atuou intermediando a venda e que este procedimento está legalmente previsto na Lei Federal 6729/79 (Lei Ferrari), em seu artigo 15, inciso II, alínea "b".

Vale esclarecer que a distribuição de veículos automotores de via terrestre efetiva-se através de concessão comercial entre produtores e distribuidores (concessionárias), sendo disciplinada pela Lei 6.729/79.

Neste passo, é importante destacar o dispositivo legal mencionado, que trata da possibilidade de realização de venda direta do fabricante (através da rede de distribuição). Confira-se o art. 15 da citada lei:

Art.15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

I - independentemente da atuação ou pedido de concessionário:

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, alínea a, incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta atribuição;

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

Desta feita, ao se verificar as notas fiscais que acobertaram a operação, todas as 75 (setenta e cinco) vendas autuadas, nota-se que se trata de frotistas.

Pela análise da Lei nº 6.729/79, verifica-se que nestas condições a venda se enquadra perfeitamente na alínea "b", do inciso II, do art. 15, pelo que não se pode por ato administrativo (Auto de Infração) desconstituir fato adequado à lei, devendo desde já ser considerado improcedente o lançamento tributário pretendido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, no que diz respeito à comissão paga à Autuada pela Coobrigada, tem-se que o § 1º do artigo 15 dispõe que a venda realizada por meio da rede de distribuição garante ao concessionário o recebimento do valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida. Portanto, tal comissão, calculada sobre o preço, é paga no caso de intermediação (corretagem), sendo certo que esta atividade é sujeita ao ISSQN e não ao ICMS.

Por conseguinte, as notas fiscais desconsideradas pelo Fisco são documentos hábeis para acobertar as operações realizadas, uma vez que nelas estão discriminadas as operações de venda realizadas pela montadora para o destinatário consignado nos documentos.

Sendo os documentos hábeis para acobertar as operações realizadas, foi incorreta a sua desclassificação, sendo, portanto, ilegítima a exigência fiscal do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º todos da Lei nº 6.763/75.

Destarte, diante de todo o acima exposto, verifica-se que não restou caracterizado o desacobertamento das operações, sendo, por conseguinte, ilegítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em comento.

**Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.**

**Alexandre Pimenta da Rocha  
Conselheiro**