

Acórdão: 2.467/01/CE
Recursos de Revista: 40.050102017-89, 40.050102018-60
Recorrentes: Jaíba Minas Ltda (Aut.) e Volvo do Brasil Ltda (Coob.)
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Advogado: Liopino L. A. Neto (Aut.) e Fernando T. Ishikawa (Coobr.)
PTA/AI: 01.000126299-69
Inscrição Estadual: 702.628528.00-38 (Aut.) e 074.195086.00-59 (Coobr.)
Origem: AF/Uberlândia
Rito: Ordinário

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBRIGADA - A empresa coobrigada, fabricante localizada no estado do Paraná, ao emitir notas fiscais diretamente a consumidores finais, praticou um ato que contribuiu para que uma de suas concessionárias, que deveria ter sido a destinatária, não recolhesse, relativamente a tais operações, nenhuma parcela de ICMS em favor do estado de Minas Gerais. Correta a inclusão da empresa fabricante no polo passivo da obrigação tributária, a teor do disposto no artigo 21, inciso XII da Lei 6763/75. Mantida a decisão anterior.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - VEÍCULO - Constatado que a Autuada promoveu saídas de veículos desacobertadas de documentação fiscal, sob a alegação de tratar-se de vendas diretas do fabricante (Coobrigado) estabelecido no Paraná, para consumidor final localizado neste Estado. Restou comprovado nos autos tratar-se de vendas normais da Autuada, concessionária mineira. O imposto destacado nas notas fiscais da fabricante, efetivamente recolhido, deve ser abatido do crédito tributário, bem como adequada a alíquota aplicada nas notas fiscais emitidas para clientes localizados em Goiás. Parcialmente reformulada a decisão anterior.

Recurso da Autuada, conhecido e parcialmente provido. Decisões unânimes.

Recurso da Coobrigada, conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 1158/00/5ª por unanimidade de votos, excluiu as empresas coobrigadas, Sociedade Itumbiareense de Dragagem e Areia Ltda, da sujeição passiva e, no mérito, também por unanimidade de votos, mantiveram as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e MI (40%).

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestiva e regularmente, o Recurso de Revista de fls.232/253, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no acórdão 13.447/99/2ª. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Coobrigada, Volvo do Brasil Ltda. também apresenta seu Recurso de Revista de fls. 254/300, apresentando como paradigmas os Acórdãos no. 13.447/99/2ª, 938/00/5ª, 1.581/96/CS, 12.775/98/3ª, 6.168/85/3ª e 8.587/89/2ª.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 322/332, opina em preliminar, pelo conhecimento dos Recursos de Revista e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial dos mesmos.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99 e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

Primeiramente deve-se mencionar que, conforme § 1º do artigo 138 da CLTA/MG, os recursos em questão devolvem à Câmara Especial apenas o conhecimento das matérias objeto de divergência, no caso a manutenção da Coobrigada Volvo do Brasil no pólo passivo e a concessão dos créditos destacados nas notas fiscais por ela emitidas, para efeito de abatimento do crédito tributário exigido.

Isso posto, no que se refere à inclusão da Coobrigada, Volvo do Brasil Ltda., no polo passivo da relação jurídico-tributária, salienta-se que tal sujeição mostrou-se plenamente caracterizada à luz da acusação fiscal de saídas desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista o disposto no artigo 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

A referida empresa, fabricante localizada no estado do Paraná, ao emitir notas fiscais diretamente a consumidores finais ou arrendadores, evidentemente praticou um ato que contribuiu para que uma de suas concessionárias, que deveria ter sido a destinatária, não recolhesse, relativamente a tais operações, nenhuma parcela de ICMS em favor do estado de Minas Gerais.

Além disso, a decisão da Egrégia Câmara entendeu que houve um “desvirtuamento do disposto no artigo 15 da Lei 6729/79, com o propósito de omitir a operação entre o Distribuidor/Jaíba e o Consumidor”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E esse desvirtuamento foi provocado também pela Volvo do Brasil, que emitiu notas fiscais para outros destinatários; pagou “comissões” à Autuada pelas vendas e realizou a chamada “venda direta” à margem da legislação.

Quanto à concessão ou não de créditos à Autuada, conveniente, inicialmente, uma exposição acerca do mérito da autuação.

A autuação não se baseou em meras saídas físicas ocorridas após revisões procedidas nos veículos, posto que na realidade houve a comprovação de que a concessionária, no caso a Autuada Jaíba Minas, efetuou vendas de veículos para consumidores finais, sendo que o acobertamento fiscal correto teria sido aquele que contemplasse as operações fabricante/concessionária e concessionária/consumidor final, e não o 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 nº 6.729/79; a “Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores” e a “Quarta Convenção da Marca Volvo”, encontramos nestas os principais fundamentos para a manutenção do feito fiscal.

Neste contexto, alguns conceitos merecem ser destacados:

Segundo o eminente civilista Orlando Gomes, o *distribuidor* ou *concessionário de venda* exerce a atividade de "revenda de produtos, mercadorias ou artigos que compra ao fabricante e distribui com exclusividade, comercializando-os em certa zona, região ou área.

A *concessão de venda* formaliza-se mediante *contrato de adesão*. Para todos os distribuidores da rede o fabricante estabelece *condições gerais*, isto é, *cláusulas uniformes*, aceitas sem discussão.

A contrapartida das vendas que faz não é, como sucede com os *agentes*, uma *comissão* calculada sobre o preço, mas o *lucro* obtido com as revendas, feitas que são no interesse próprio, enquanto o agente, mesmo exclusivo, vende mercadoria de outrem, por conta e no interesse deste..." (Contratos, Rio de Janeiro, Forense, 1996, p. 374).

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" ...e deve possuir em seu conteúdo condições indeclináveis, "tais como a especificação do produto, a demarcação da área, a quota mensal de compra". (op. cit. , p. 375)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dentro disso, temos que o artigo 59 proíbe que o corretor, por exemplo, contraia sociedade ou se encarregue de cobranças ou pagamentos por conta alheia.

Segundo o autor acima, "consiste a atividade do corretor em aproximar pessoas que desejam contratar, pondo-as em contato." (op. cit. , p. 380)

Em relação ao contrato de representação comercial, por sua vez, leciona que "uma das partes obriga-se, contra retribuição, a promover habitualmente a realização, por conta da outra, em determinada zona, de operações mercantis, agenciando pedidos para esta." (Op. cit. , p. 365)

De acordo com o artigo 2º da Lei n.º 4.886/65, deve o representante comercial registrar-se como tal. Ocorre que a Autuada, Jaíba Minas, não demonstrou possuir o referido registro, além de incorrer nos impedimentos acima mencionados.

Assim sendo, verifica-se, pelas características dos contratos acima, 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, temos que 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:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 no 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.

Dentro disso temos que 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, onde temos que os consumidores finais nas presentes autuações apenas seriam considerados compradores especiais enquadrando-se no item "demais previstos em convenção da marca".

Ocorre que a **"Quarta Convenção da Marca Volvo"**, realizada em 1987, no seu capítulo XVI, 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, já mencionado anteriormente, poderia amparar o entendimento dos sujeitos passivos, 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."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, revelam também que as mercadorias foram comercializadas pela Autuada: a “Comissão s/Fatura Direta”, de fl. 14; o CTRC de fl. 15, com o endereço e carimbos dos setores contábil e de vendas da Jaíba Minas. Além disso, no carimbo do setor de vendas consta o mesmo nome consignado como “vend 316” na nota fiscal-fatura de fl. 14.

Não bastasse, importante observar que o valor da “comissão” pago pela empresa fabricante representa, em média, 10% do valor do bem comercializado. Ora, visível que tal valor não se refere apenas ao serviço de revisão de entrega como alegam as Autuadas. Infere-se pois que o valor pago a título de “comissão” nada mais é do que a margem de comercialização, prevista na Lei 6.729/79, o que comprova que mencionada Lei foi respeitada pelos envolvidos e, conforme já demonstrado, nesta Lei não há qualquer dispositivo que permita que a fabricante efetue vendas diretas aos clientes relacionados no Auto de Infração, a não ser “por conveniência do negócio”.

Isso posto, verifica-se que as operações em questão não se enquadram como “vendas diretas” do fabricante, como entendem os sujeitos passivos, 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 “m” do inciso I do artigo 61, RICMS/96; e inciso I do parágrafo único, artigo 121 do CTN.

Entretanto, verifica-se que o Fisco, no caso de mercadoria destinada a contribuinte situado em Goiás, deveria ter utilizado a alíquota de 7% ao invés de 12% (redução prevista para operação interna), conforme nota fiscal de fl. 13.

Nesse caso, constatado erro material, necessário se faz que o mesmo seja prontamente corrigido.

Assim, conforme demonstrado pela Auditoria Fiscal, o crédito tributário em questão passa a ser (vide fls. 07 e 198):

ICMS - 7% s/ R\$ 86.000,00 = R\$ 6.020,00

ICMS - 7% s/ R\$ 13.021,66 = R\$ 911,52

MR - 50% s/ R\$ 6.931,52 = R\$ 3.465,76

MI - 40% s/ R\$ 99.021,66 = R\$ 39.608,66

TOTAL = R\$ 50.005,94

Quanto aos créditos destacados nas notas fiscais emitidas pela Volvo do Brasil Veículos Ltda., é fato incontroverso que houve recolhimento do imposto para o Estado do Paraná, e, em razão do princípio da não-cumulatividade, este imposto não pode ser desconsiderado, devendo, apesar da falta de documentação hábil, ser abatido do crédito tributário ora exigido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante observar que, no caso, o Fisco descaracterizou as operações e a documentação a princípio demonstradas pelas Autuadas, provando que as operações efetivamente praticadas eram outras, porém, mesmo diante desta comprovação inquestionável, o Estado de Minas Gerais tem direito apenas à diferença entre o imposto efetivamente pago na operação anterior e o imposto devido em razão das saídas/vendas ocorridas em território mineiro.

Portanto, assiste razão à concessionária mineira quando reclama os créditos pelas entradas. Ora, se a exigência fiscal se baseia nas saídas das mercadorias do estabelecimento da Autuada, não se pode concluir outra coisa que não a de que essas mesmas mercadorias entraram naquele estabelecimento. Assim, não se pode negar ao contribuinte os créditos pelas entradas, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revista. No mérito, também à unanimidade, em dar provimento parcial ao Recurso da Jaíba Minas Ltda. para conceder os créditos destacados nas notas fiscais da Volvo do Brasil Veículos Ltda e, ainda para adequar a alíquota aplicada nas notas fiscais para os clientes localizados em Goiás, conforme demonstrado no parecer da Auditoria Fiscal. Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso da Volvo do Brasil Veículos Ltda. para conceder os créditos destacados nas notas fiscais por ela emitidas e ainda adequar a alíquota aplicada nas notas fiscais emitidas para os clientes localizados em Goiás, conforme demonstrado no parecer da Auditoria Fiscal. Vencido em parte o Conselheiro Antônio César Ribeiro que dava provimento ao mesmo. Pelas recorrentes sustentaram oralmente o Dr. Liopino L. Neto (Aut.) e o Dr. Fernando Ishikawa (Coob.) e pela Fazenda Estadual o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários e do retro mencionado, os Conselheiros Windson Luiz da Silva, Roberto Nogueira Lima e Francisco Maurício Barbosa Simões.

Sala das Sessões, 05/10/2001.

José Luiz Ricardo
Presidente

Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora