

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.581/22/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001951354-72
Recurso de Revisão: 40.060153977-04
Recorrente: Hyundai Motor Brasil Montadora de Automóveis Ltda
IE: 002071488.00-94
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força dos Convênios ICMS nº 132/92 (até 31/12/17) e nº 199/17 (a partir de 01/01/18), no período de 01/04/16 a 31/10/20, reteve e recolheu a menor o ICMS/ST devido a Minas Gerais, relativo à remessa de veículos novos classificados em um dos códigos NBM/SH listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para concessionárias situadas neste Estado. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da referida lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.068/22/2ª julgou, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 2016. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconhecia em relação ao período de abril de 2016. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgava improcedente. Manifestaram com relação à deliberação do requerimento de juntada de documentos, pela Impugnante, a Dra. Alice Gontijo Santos Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 295/307, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) Tema: “Desconsideração de Ato ou Negócio Jurídico”: Acórdão nº 23.464/19/1ª;
- b) Tema: “Princípio da Verdade Material”: Acórdão nº 23.366/19/1ª;
- c) Tema: “Decadência”: Acórdão nº 21.497/17/2ª;
- d) Tema: “Test-Drive – Regra de Tributação”: Acórdão nº 22.554/17/3ª.

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

A Assessoria do CCMG considera, em Parecer de págs. 579/599, não restar caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, e opina, em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão interposto e, no mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

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.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Do Acórdão com Análise Prejudicada – Tema: “Decadência” (Acórdão nº 21.497/17/2ª)

No que se refere à decisão proferida no **Acórdão nº 21.497/17/2ª**, cumpre ressaltar que citada decisão encontrava-se submetida a reexame necessário, por intermédio de Recurso de Revisão interposto de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento, nos termos do § 2º do art. 163 do RPTA, *in verbis*:

Acórdão nº 21.497/17/2ª

(Parte Dispositiva)

“DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO AO PERÍODO ANTERIOR A 22/03/08. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS CINDY ANDRADE MORAIS (RELATORA) E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE NÃO A RECONHECIAM. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, QUANTO ÀS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS LONGARINAS E GANCHOS COMPONENTES PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS, OBSERVADO O PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADO PELA IMPUGNANTE, MEDIANTE O DAE DE FL. 528, JÁ DEDUZIDO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DOS DEMONSTRATIVOS DE FLS. 535/557. VENCIDOS, EM PARTE, O CONSELHEIRO MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS (REVISOR), QUE EXCLUÍA, AINDA, AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS PLACAS UTILIZADAS NO CHUTE TELESCÓPICO, O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA QUE EXCLUÍA, AINDA, AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES DE LÂMINAS PARA RASPADOR OU LÂMINA PARA TRANSPORTADOR E TUBOS DE CONDUÇÃO E OS CONSELHEIROS CINDY ANDRADE MORAIS (RELATORA) E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE O JULGAVAM PROCEDENTE, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. JOÃO MANOEL MARTINS VIEIRA ROLLA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SÉRGIO TIMO ALVES. **CONFORME ART. 163, § 2º DO RPTA, ESTA DECISÃO ESTARÁ SUJEITA A RECURSO DE REVISÃO, INTERPOSTO DE OFÍCIO PELA CÂMARA**, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 4º DO MESMO ARTIGO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS VENCIDOS. (GRIFOU-SE)”

Contudo, considerando as previsões constantes da Lei nº 22.549/17 (Decreto nº 47.210/17), que instituiu o Plano de Regularização de Créditos Tributários (“Regularize”) no âmbito do Estado de Minas Gerais, o Sujeito Passivo promoveu o parcelamento do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN, extinguindo o contencioso administrativo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*TECLE <PF8> PARA CONTINUAR
VFGAW50B S I C A F SEF/MG
NFGAW050 Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 04.04.2022
M387308 Consulta Parcelamento Especifico / Habilitacao 12:55

Parcelamento.: 12.065345600.07 Nr. PTA: 01.000188624.01 IDcarteira:
Identificacao: I.E. 317024161.00-01
Nome.....: VALE S.A. Data Parcelamento: 28.12.2017
Incluido por.: M669608 CECILIA SANTOS
em 11.06.2018 às 10:26:18
Unid.Inclusao: 13.062.317 AF/1 NIVEL/BH-2/PARCELAMENTO
Unid.Controla: 13.062.317 AF/1 NIVEL/BH-2/PARCELAMENTO
Observacoes...:
PARCELAMENTO EXTEMPORANEO INCLUIDO NOS TERMOS DO PARAGRAFO 3º ART. 5º DO
DECRETO 47.210/2017. INCLUIDO POR M669608 E AUTORIZADO POR << 669608-2
- Cecilia Santos >>

Comando: pts/
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10--PF11--PF12---
? Desis Fim -pag +pag Retrnr MenuP

PARCELAMENTO QUITADO
VFGAW45L S I C A F SEF/MG
NFGAW45L Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 04.04.2022
M387308 Consulta Saldo de Parcelamento 13:02

Nr.Parcelamento: 12.065345600.07 Data do Saldo: . .
Tipo de Calculo: 1 Restante do Parcelamento (Para Quitacao Antecipada)
2 Multas Recompuestas para Reparcelamento (Juros SELIC)
3 Restante do Parcelamento
4 Multas Recompuestas para Parcelamento (Anistia 2001)

Identificacao..: Parcelas Restantes:
Nome.....:

Codigo	Valor Receita
--------	---------------

Comando: pts/
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10--PF11--PF12---
? Desis Fim Retrnr MenuP

Importante esclarecer que a adesão ao plano de regularização de créditos tributários, se por um lado apresenta condições de pagamento mais favoráveis aos contribuintes, por outro condiciona à desistência de impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo.

Lei nº 22.549/17

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º- O crédito tributário relativo ao ICMS, a suas multas e aos demais acréscimos legais, vencido até 31 de dezembro de 2016, formalizado ou não, inscrito ou não em dívida ativa, ajuizada ou não sua cobrança, poderá ser pago à vista ou parceladamente, observados a forma, os prazos e as condições previstos neste artigo e em regulamento.

(...)

§ 4º - O disposto neste artigo:

(...)

II - fica condicionado:

a) à desistência de ações ou embargos à execução fiscal, nos autos judiciais respectivos, e à desistência de impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo;

Decreto nº 46.817/17

Art. 16. O pagamento à vista ou parcelado importa em:

I - reconhecimento dos débitos tributários nele incluídos, ficando a sua concessão condicionada à renúncia ao direito sobre o qual se fundam ou se fundariam as ações judiciais contestando a exigência;

II - desistência de ações ou embargos à execução fiscais nos autos judiciais respectivos;

III - desistência de impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo, relacionados com a exigência;

Reiterando, observa-se que havia decisão da Câmara *a quo* quanto a reexame necessário da decisão, a ser realizado pela Câmara Especial deste Órgão Julgador, interposto de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento, porém deixou de ser levado a efeito tendo em vista a desistência da Recorrida de continuar participando do processo tributário administrativo.

Dessa forma, conclui-se que a decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento perdeu sua eficácia processual por força da lei que condicionou a adesão do Sujeito Passivo ao programa “Regularize” à desistência da Contribuinte em relação àquele julgamento.

Do exposto, percebe que fica prejudicada a análise quanto aos pressupostos de admissibilidade em relação à decisão proferida no Acórdão nº **21.497/17/2ª** em razão de sua perda de eficácia, nos termos previstos na Lei nº 22.549/17.

Do Acórdão nº 23.464/19/1ª (Tema: “Desconsideração de Ato ou Negócio Jurídico”):

A Recorrente relata que “o Estado de Minas Gerais, em sua manifestação à defesa apresentada pelo contribuinte, defendeu a manutenção do lançamento, sob o fundamento de que ‘no caso das operações constantes do auto de infração, após uma

pesquisa por amostragem, podem ser constatadas diversos casos de venda de veículo após um período inferior a 12 meses”.

Acrescenta que, *“em razão desse fato, concluiu que ‘a hipótese de incidência da regra geral de aplicação da substituição tributária se encontra plenamente atendida’, pois ‘não há como assegurar que os mesmos serão imobilizados pelo prazo de 12 meses’”.*

No entanto, a seu ver, *“a alegação fazendária é absolutamente equivocada. A análise feita pelo Fisco Estadual partiu de uma pequena amostra, sendo que a maioria das vendas dos veículos autuados pelas concessionárias se deu após o período de 12 meses, tendo os automóveis sido incorporados ao ativo imobilizado, e até casos em que os veículos sequer foram vendidos, confirmando a inocorrência da operação presumida (doc. n° 04)”.*

Complementa que, *“diante disso e considerando que tal fato não foi – em nenhum momento – indicado pela fiscalização no ato de lançamento, a Impugnante requereu a baixa dos autos em diligência para que fosse confirmado o levantamento apresentado pelo contribuinte – o que afastaria a equivocada premissa apresentada para justificar a manutenção da autuação”*, salientando, porém, que o seu pedido foi negado por este E. Conselho.

Ressalta que, *“não obstante a restrição ao direito do contribuinte de comprovar que a maioria dos veículos adquiridos para test drive foram revendidos após 12 meses ou sequer foram revendidos, a decisão recorrida adotou a premissa fazendária como fundamento de sua decisão, concluindo, equivocadamente ser ‘falsa a afirmação de que os veículos supostamente destinados a test drive não seriam revendidos’”*, acrescentando que *“essa foi a única razão para justificar o afastamento do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN e não reconhecer a decadência da parcela referente ao mês de abril de 2016”.*

Aduz que *“(a) apesar de ser incontestável que os documentos fiscais indicavam que as vendas dos veículos autuados eram destinadas ao ativo imobilizado das concessionárias, (b) o e. CCMG desconsiderou a natureza jurídica da operação, presumindo o dolo da Recorrente. Isso sem abrir qualquer procedimento prévio ao lançamento ou intimar o contribuinte para defender-se do fato alegado pelo Estado de Minas Gerais, conforme exigido pelo art. 83 do RPTA/MG”.*

Conclui, nesses termos, que *“o acórdão objeto do presente violou o entendimento consignado no acórdão paradigma n° 23.464/19/1ª (doc. n° 01.a, cit.), que declarou a nulidade do lançamento considerando que (a) a premissa adotada pelo Tribunal Administrativo para validade da cobrança não havia sido atestada quando da lavratura da autuação e (b) o procedimento para desconsideração da natureza jurídica da operação, previsto no art. 83 do RPTA não foi instaurado”*, oportunidade em que reproduz o seguinte trecho do Acórdão n° 23.464/19/1ª, indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.464/19/1ª

(PARADIGMA)

“... EMBORA A FISCALIZAÇÃO, EM MOMENTO POSTERIOR, TENHA ENTENDIDO QUE O CONTRATO E OS DEMAIS ELEMENTOS DO

PROCESSO DEMONSTRAM UMA OPERAÇÃO SIMULADA (“TRATA-SE DE UM BOM NEGÓCIO DE PAI PARA FILHA”) DE ANTECIPAÇÃO DE LEGÍTIMA POR MEIO DA DOAÇÃO DE QUOTAS, **FATO É QUE TAL CONDIÇÃO NÃO FOI ATESTADA QUANTO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO TENDO SIDO FEITA MENÇÃO AO ART. 83, § 7º DO RPTA – DECRETO 44.747/08 OU ART. 205, PARÁGRAFO ÚNICO, OS QUAIS DISPENSAM O PROCEDIMENTO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO NOS CASOS EM QUE SE VERIFICAR DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO ...**” (GRIFOS DA RECORRENTE)

Finaliza afirmado que *“tal fato, inclusive, consta no voto vencido, que reconheceu (a) não constar como fundamento da autuação a suposta venda dos veículos pelas concessionárias em prazo inferior a 12 meses e (b) a necessidade de realização do procedimento previsto no art. 83 do RPTA previamente ao lançamento, com a intimação do sujeito passivo para prestar esclarecimentos sobre os fatos trazidos pela fiscalização – o que não foi realizado”*.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se **não assistir razão à Recorrente**, uma vez que **não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial**.

Ressalte-se, nesse sentido, que a autuação relativa ao Acórdão nº 23.464/19/1ª versava sobre a exigência de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, em operação considerada pela Fiscalização como antecipação de legítima/doação realizado entre pai e filho por meio da criação de empresas que compunham “holding familiar”.

Segundo a mencionada decisão, para a Fiscalização o contrato de compra e venda apresentado pelas partes deveria ser desconsiderado, pois ao constituir a holding familiar JBA Participações Ltda (sociedade fictícia), o sócio majoritário João Bosco da Silva, detentor de 99,9995% da empresa, teve como objetivo final distribuir aos herdeiros seus imóveis.

A 1ª Câmara de Julgamento, no entanto, entendeu que o lançamento por ela analisado deveria ser declarado nulo, em razão da violação ao art. 205-A da Lei nº 6.763/75, o qual prevê procedimento específico a ser seguido sempre que forem apurados elementos capazes de conduzir à desconsideração do negócio jurídico originalmente celebrado entre as partes.

É o que se depreende, em apertada síntese, do acórdão indicado como paradigma, que foi assim ementado:

ACÓRDÃO Nº 23.464/19/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – ITCD – DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD DECORRENTE DA

DOAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA EM FACE DO NÃO ACATAMENTO DO NEGÓCIO JURÍDICO DE CESSÃO ONEROSA. ENTRETANTO, RESTOU COMPROVADO NOS AUTOS A INOBSERVÂNCIA, POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO, DA FORMALIDADE PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FINS DE DESCONSIDERAR A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO, EM ESPECIAL O DISPOSTO NO ART. 205-A DA LEI Nº 6.763/75 E NO ART. 83 DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”
(GRIFOU-SE)

Como se vê, **não há qualquer similitude**, fática ou formal, entre as decisões confrontadas.

Além disso, a Recorrente, em sua impugnação, **em momento algum arguiu qualquer hipótese de nulidade** do presente lançamento, por suposto descumprimento do art. 205-A da Lei nº 6.763/75, ou por outro motivo qualquer, sendo imprópria, portanto, a alegação de divergência jurisprudencial em relação a aspectos que sequer foram abordados em sua defesa e, por consequência, não analisados pela decisão recorrida.

De toda forma, há que se destacar que **o cerne da decisão recorrida não se fundamenta, ao contrário da alegação da Recorrente**, no fato de terem sido constatadas, após pesquisa por amostragem, a venda de veículos em prazos inferiores a 12 (doze) meses, contados a partir das datas das respectivas aquisições.

Com efeito, analisando-se a decisão recorrida, verifica-se que a Câmara *a quo* iniciou sua análise apontando que “*a celeuma do presente lançamento cinge-se a definir se as operações de venda de veículos automotores novos da fabricante (Autuada) para as concessionárias, nas quais conste das informações complementares da Nota Fiscal a informação de que se destinam a test drive, devem ser tributadas pelas regras do Convênio ICMS nº 51/00 ou dos Convênios ICMS nº 132/92 (até 31/12/17) e 199/17 (a partir de 01/01/18)*”.

Após análise das normas estabelecidas nos Convênios ICMS nºs 132/92 (até 31/12/17) e 199/17 (a partir de 01/01/18), no art. 13, § 21 da Lei nº 6.763/75, nos arts. 12 e 55, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, bem como no Convênio ICMS nº 142/18, a Câmara *a quo* afirmou que é esse “*o arcabouço jurídico que atribui à Autuada a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a Minas Gerais, nas saídas de veículos com destino a estabelecimentos de contribuintes situados neste estado*”.

Em seguida, a Câmara *a quo* **rechaçou** enfaticamente o argumento da Recorrente quanto à aplicabilidade do Convênio ICMS nº 51/00 ao presente caso, por se tratar de veículos destinados a *test drive*, afirmando que “*fica claro que, ao contrário do que afirma a Impugnante, as disposições do Convênio ICMS nº 51/00 regulamentam uma modalidade específica de venda prevista na Lei nº 6.729/79 (venda direta), a qual não inclui negócios com as próprias concessionárias*”, ainda que os veículos venham a ser incorporados ao ativo das empresas destinatárias, pois tal evento

é posterior à ocorrência ao momento estipulado em lei para a retenção e o recolhimento do ICMS/ST.

Nessa linha, a Câmara *a quo* externou o seu entendimento quanto à correção das exigências fiscais, “*na medida em que a adoção indevida das regras do Convênio ICMS nº 51/00, em detrimento dos Convênios ICMS nºs 132/92 e 199/17, resultou em supressão de parcela do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais e, ainda, em consignação nos documentos fiscais de base de cálculo da substituição tributária inferior à prevista na legislação*”.

Como já afirmado, o fato de terem sido constatadas, por amostragem, vendas de veículos em prazos inferiores a 12 meses (não imobilização), com margem de lucro da ordem de 25% (vinte e cinco por cento), de acordo com a própria decisão recorrida, apenas reforçou “*a percepção dos motivos pelos quais as vendas de veículos novos para concessionárias devem ser integralmente tributadas por meio da substituição tributária, adotando-se como base de cálculo o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, acrescido dos valores correspondentes a frete, IPI e acessórios do veículo*”, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.068/22/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“CONFORME RELATADO, O LANÇAMENTO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DOS CONVÊNIOS ICMS NºS 132/92 (ATÉ 31/12/17) E 199/17 (A PARTIR DE 01/01/18), NO PERÍODO DE 01/04/16 A 31/10/20, RETEVE E RECOLHEU A MENOR O ICMS/ST DEVIDO A MINAS GERAIS, RELATIVO À REMESSA DE VEÍCULOS NOVOS CLASSIFICADOS EM UM DOS CÓDIGOS NBM/SH LISTADOS NO ITEM 12 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PARA CONCESSIONÁRIAS SITUADAS NESTE ESTADO.

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, DA REFERIDA LEI.

[...]

QUANTO À IRREGULARIDADE APONTADA NO AUTO DE INFRAÇÃO, OBSERVA-SE QUE **A CELEUMA DO PRESENTE LANÇAMENTO CINGE-SE A DEFINIR SE AS OPERAÇÕES DE VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS DA FABRICANTE (AUTUADA) PARA AS CONCESSIONÁRIAS, NAS QUAIS CONSTE DAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DA NOTA FISCAL A INFORMAÇÃO DE QUE SE DESTINAM A TEST DRIVE, DEVEM SER TRIBUTADAS PELAS REGRAS DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00 OU DOS CONVÊNIOS ICMS Nº 132/92 (ATÉ 31/12/17) E 199/17 (A PARTIR DE 01/01/18).**

[...]

AMBOS OS CONVÊNIOS PREVIRAM, NO INCISO I DAS RESPECTIVAS CLÁUSULAS TERCEIRAS, QUE **A BASE DE**

CÁLCULO A SER ADOTADA PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É O PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELA MONTADORA, ACRESCIDO DO VALOR DO FRETE, DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) E DOS ACESSÓRIOS COLOCADOS NO VEÍCULO PELO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

[...]

EM LINHA COM TAIS NORMAS, O ART. 13, § 21, DA LEI Nº 6.763/75 TAMBÉM ESTIPULA QUE, EXISTINDO PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELO FABRICANTE, PODERÁ O REGULAMENTO ESTABELECEER COMO BASE DE CÁLCULO ESSE PREÇO:

[...]

NA MESMA LINHA, O RICMS/02, AO REGULAMENTAR INTERNAMENTE A MATÉRIA, PREVIU QUE NAS SAÍDAS DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS, CLASSIFICADOS EM UM DOS CÓDIGOS NBM/SH RELACIONADOS NO ITEM 12 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E PROMOVIDAS PELO FABRICANTE COM DESTINO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE SEDIADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS, SITUAÇÃO DOS AUTOS, **APLICA-SE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** PREVISTO NO **CAPUT** DO ART. 12 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02:

[...]

ALÉM DISSO, O ART. 55, INCISO I DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO XV DO RICMS/02 RATIFICA O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST COMO SENDO, NESSE CASO, O **PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELO FABRICANTE**, ACRESCIDO DOS VALORES REFERENTES A FRETE, IPI E ACESSÓRIOS DO VEÍCULO:

[...]

SALIENTE-SE QUE NOS TERMOS DA CLÁUSULA QUARTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 142/18, O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE OBSERVAR AS NORMAS DA UNIDADE FEDERADA DE DESTINO DA MERCADORIA:

[...]

ESTE É O ARCABOUÇO JURÍDICO QUE ATRIBUI À AUTUADA A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO A MINAS GERAIS, NAS SAÍDAS DE VEÍCULOS COM DESTINO A ESTABELECIMENTOS DE CONTRIBUINTES SITUADOS NESTE ESTADO.

OCORRE QUE A **IMPUGNANTE ENTENDEU QUE PARA AFASTAR ESSE ARCABOUÇO JURÍDICO, ATRAINDO A APLICAÇÃO DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00, BASTAVA CONSIGNAR NO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” DAS NOTAS FISCAIS A INFORMAÇÃO DE QUE O VEÍCULO SERIA DESTINADO A TEST DRIVE.**

ENTRETANTO, TAL CONCLUSÃO NÃO ESTÁ DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

[...]

A CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00 ESTIPULA TRÊS REQUISITOS QUE DEVEM ESTAR PRESENTES PARA QUE SEJA POSSÍVEL A APLICAÇÃO DE SUAS REGRAS: (1) O VEÍCULO SER **NOVO**; (2) OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** E (3) ENTREGA DO VEÍCULO AO CONSUMIDOR FINAL PELA **CONCESSIONÁRIA ENVOLVIDA NA OPERAÇÃO**. OBSERVE-SE:

[...]

O § 2º DESSA MESMA CLÁUSULA PRIMEIRA, AO ESTIPULAR QUE “A PARCELA DO IMPOSTO RELATIVA À **OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO** É DEVIDA À UNIDADE FEDERADA DE LOCALIZAÇÃO DA **CONCESSIONÁRIA** QUE FARÁ A ENTREGA DO VEÍCULO AO **CONSUMIDOR**.” (DESTACOU-SE), NÃO DEIXA DÚVIDAS DE QUE, PARA FINS DE FATURAMENTO DIRETO, O CONSUMIDOR FINAL É PESSOA DIFERENTE DA CONCESSIONÁRIA E, AINDA, QUE SÃO NECESSÁRIAS **TRÊS DISTINTAS PESSOAS** NESTA MODALIDADE DE COMERCIALIZAÇÃO: (1) O PRODUTOR/IMPORTADOR; (2) A CONCESSIONÁRIA ENVOLVIDA NA OPERAÇÃO (COM DIREITO À CONCESSÃO DE ATUAÇÃO NA ÁREA DE DOMICÍLIO DO ADQUIRENTE); E (3) O CONSUMIDOR FINAL ADQUIRENTE.

SE, NOS TERMOS DO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA, A ENTREGA DO VEÍCULO AO CONSUMIDOR FINAL DEVE SER FEITA PELA CONCESSIONÁRIA, PRESUME-SE LOGICAMENTE QUE A CONCESSIONÁRIA NÃO É O CONSUMIDOR FINAL, MAS SIM A INTERMEDIÁRIA NO NEGÓCIO JURÍDICO REALIZADO DIRETAMENTE ENTRE O FABRICANTE/IMPORTADOR E O CONSUMIDOR FINAL.

E HÁ UMA RAZÃO DE SER NESSA EXIGÊNCIA: **SOMENTE NA PRESENÇA DE TRÊS DISTINTAS PESSOAS HAVERIA QUE SE FALAR EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**, NA MEDIDA EM QUE ELA É APENAS UMA TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO, QUE MODIFICA O MOMENTO DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NÃO OBSTANTE O FATO GERADOR PRESUMIDO MANTER-SE INTACTO, OCORRENDO APENAS NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DA CONCESSIONÁRIA PARA O CONSUMIDOR FINAL.

CASO A CONCESSIONÁRIA FOSSE CONSIDERADA O CONSUMIDOR FINAL NO FATURAMENTO DIRETO, INEXISTIRIA POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, POR INEXISTÊNCIA LÓGICA DE UMA POSSÍVEL OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM INCIDÊNCIA DO ICMS.

NESSE CASO, O § 2º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00, AO ESTIPULAR QUE UM PERCENTUAL DO PREÇO DE FATURAMENTO DIRETO SERÁ CONSIDERADO BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, COM IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE DESTINO DO VEÍCULO, ESTARIA SIMPLEMENTE MODIFICANDO PARCIALMENTE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA (TRANSFERINDO-A DO ESTADO DE ORIGEM PARA O ESTADO DE DESTINO DA MERCADORIA), HIPÓTESE QUE, OBTIVAMENTE, ESTÁ

FORA DE SUA COMPETÊNCIA, NA MEDIDA EM QUE SE TRATA DE MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR.

TANTO ASSIM QUE NO RECENTE JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 1.287.019 (NOVEMBRO DE 2020), O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) ENTENDEU, COM REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 1.093), PELA INCONSTITUCIONALIDADE DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15, POIS QUE ELE, AO DISPOR SOBRE OS PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA, ACABOU TRATANDO DE **OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, CONTRIBUINTES E BASE DE CÁLCULO/ALÍQUOTA DE ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS**, INVADINDO COMPETÊNCIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL.

ALÉM DISSO, A CLÁUSULA SÉTIMA DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00 ESTABELECEU QUE, EXCETO NAQUILO EM QUE CONFLITAR COM SUAS DISPOSIÇÕES, O DISPOSTO NESSE CONVÊNIO NÃO PREJUDICA A APLICAÇÃO DAS NORMAS RELATIVAS À SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, OU SEJA, AS REGRAS ESTIPULADAS NOS CONVÊNIOS ICMS Nºs 132/92 E 199/17 E NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DE CADA ENTE FEDERADO:

[...]

DESSA FORMA, **FICA CLARO QUE, AO CONTRÁRIO DO QUE AFIRMA A IMPUGNANTE, AS DISPOSIÇÕES DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00 REGULAMENTAM UMA MODALIDADE ESPECÍFICA DE VENDA PREVISTA NA LEI Nº 6.729/79 (VENDA DIRETA), A QUAL NÃO INCLUI NEGÓCIOS COM AS PRÓPRIAS CONCESSIONÁRIAS.** TAL CONVÊNIO FOI EDITADO APENAS COM A FINALIDADE DE REEQUILIBRAR A REPARTIÇÃO DO ICMS ENTRE O ESTADO DE ORIGEM E O DE DESTINO DOS VEÍCULOS, NAS VENDAS DIRETAS A CONSUMIDOR FINAL.

SALIENTE-SE QUE, AO CONTRÁRIO DO QUE AFIRMA A PEÇA DE DEFESA, AS CONCESSIONÁRIAS NÃO ESTÃO INCLUÍDAS NO CONCEITO DE CONSUMIDOR FINAL PARA OS FINS DESTA MODALIDADE DE VENDAS, POSTO QUE ELAS SÃO INTERMEDIÁRIAS DA OPERAÇÃO, COM PAPEL CLARAMENTE DEFINIDO PELA PRÓPRIA LEI Nº 6.729/79. OBSERVE-SE:

[...]

ASSIM, NA SAÍDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS CLASSIFICADOS EM UM DOS CÓDIGOS NBM/SH RELACIONADOS NO ITEM 12, DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, COM DESTINO A CONTRIBUINTE INSCRITO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS, APLICA-SE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO O REMETENTE RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 12, CAPUT, DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO, JÁ TRANSCRITO.

CONSEQUENTEMENTE, AS CONCESSIONÁRIAS, CUJA ATIVIDADE PREPONDERANTE É A REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES A VAREJO, DEVERÃO RECEBER ESSES VEÍCULOS SEMPRE COM A DEVIDA RETENÇÃO DO ICMS/ST NO DOCUMENTO FISCAL EMITIDO PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL/IMPORTADOR, MESMO SE ESTIVER CONSIGNADO NESSE DOCUMENTO UMA INTENÇÃO PRÉVIA DO DESTINATÁRIO DE IMOBILIZAR O VEÍCULO (SOBRE A QUAL O REMETENTE NÃO POSSUI NENHUM CONTROLE, DIGA-SE).

AS CONCESSIONÁRIAS SÃO CONTRIBUINTES DO ICMS QUE OPERAM ORDINARIAMENTE NA COMERCIALIZAÇÃO DESTE MESMO PRODUTO (VEÍCULOS), SITUAÇÃO FÁTICA QUE PREENCHE POR COMPLETO A HIPÓTESE LEGAL PREVISTA NOS CONVÊNIOS ICMS NºS 132/92 E 199/17, E NOS JÁ TRANSCRITOS ARTS. 12 E 55 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

ISSO TORNA OBRIGATÓRIO QUE O RESPONSÁVEL SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO EFETUE A RESPECTIVA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, NÃO LHE SENDO DADO ESCOLHER NORMA DE TRIBUTAÇÃO DIVERSA EM FACE DE MERA INTENÇÃO DO DESTINATÁRIO DE INCORPORAR O VEÍCULO AO SEU ATIVO IMOBILIZADO, SOBRE A QUAL O REMETENTE NÃO POSSUI QUALQUER CONTROLE E QUE, DE FATO, PODE NEM SE CONCRETIZAR, COMO SE VERÁ MAIS ADIANTE.

AINDA QUE OS VEÍCULOS VENHAM A SER INCORPORADOS AO ATIVO DAS EMPRESAS DESTINATÁRIAS, É IMPORTANTE QUE SE TENHA CLARO QUE TAL EVENTO É POSTERIOR À OCORRÊNCIA AO MOMENTO ESTIPULADO EM LEI PARA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, QUE É A SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NÃO TENDO, PORTANTO, O CONDÃO DE MODIFICAR ESSE ASPECTO.

ESSE ENTENDIMENTO É CORROBORADO POR DIVERSAS RESPOSTAS DADAS PELA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – SUTRI/SEF/MG, A CONSULTAS DE CONTRIBUINTES, INCLUSIVE DO SINDICATO QUE CONGREGA OS CONCESSIONÁRIOS E DISTRIBUIDORES DE VEÍCULOS DE MINAS GERAIS. CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, AS SEGUINTE:

Consulta de Contribuinte nº 110/11

[...]

Dessa forma, saliente-se que os filiados da Consulente, com atividade predominante de revenda de veículos automotores, deverão receber esses bens com a devida retenção do ICMS-ST na nota fiscal do estabelecimento industrial, mesmo se o veículo for previamente destinado ao ativo imobilizado do destinatário.

[...]

Consulta de Contribuinte nº 248/11

[...]

Assim sendo, não obstante a intenção da Consulente de destinar o veículo ao seu ativo imobilizado, a saída do produto da indústria dar-se-á tributada mediante a sistemática da substituição tributária. Nesta perspectiva, caso se venha a confirmar a dita imobilização do bem, hipótese em que o veículo deverá estar devidamente licenciado em nome da Consulente, o ICMS originalmente retido a título de substituição tributária poderá ser objeto de pedido de restituição, nos termos do disposto nos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG). (...)

(Destacou-se)

[...]

ENTRETANTO, NO CASO DOS VEÍCULOS ENVOLVIDOS NO PRESENTE LANÇAMENTO, CONSTATOU A FISCALIZAÇÃO, APÓS CONSULTA AMOSTRAL AOS SISTEMAS DE DADOS DO DEPARTAMENTO DE TRÂNSITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS - DETRAN/MG, DIVERSOS CASOS DE VENDA DO VEÍCULO ANTES DE COMPLETAR 12 (DOZE) MESES DA COMPRA E, AINDA, POR PREÇOS MUITO SUPERIORES AOS DE COMPRA. AS SITUAÇÕES ESTÃO DETALHADAS ÀS PÁGS. 11 E 12 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, CONFORME EXEMPLO A SEGUIR TRANSCRITO:

[...]

ESSES DADOS DEMONSTRAM QUE É FALSA A AFIRMAÇÃO DE QUE OS VEÍCULOS SUPOSTAMENTE DESTINADOS A *TEST DRIVE* NÃO SERIAM REVENDIDOS. ALÉM DISSO, FICA CLARO QUE ELES NÃO PREENCHEM OS REQUISITOS PARA SEREM CONSIDERADOS COMO ATIVO IMOBILIZADO, POSTO QUE ERAM REVENDIDOS ANTES DE COMPLETAR O PERÍODO MÍNIMO DE 12 (DOZE) MESES DE IMOBILIZAÇÃO.

ADEMAIS, A ADOÇÃO DE UM PREÇO DE VENDA CERCA DE 25% (VINTE E CINCO POR CENTO) SUPERIOR AO DE COMPRA DENOTA QUE O BEM POSSIVELMENTE NÃO FOI REVENDIDO COMO VEÍCULO USADO, POIS É FATO NOTÓRIO QUE VEÍCULOS USADOS DESVALORIZAM-SE EM RELAÇÃO AOS NOVOS.

TAL SITUAÇÃO APENAS REFORÇA A PERCEPÇÃO DOS MOTIVOS PELOS QUAIS AS VENDAS DE VEÍCULOS NOVOS PARA CONCESSIONÁRIAS DEVEM SER INTEGRALMENTE TRIBUTADAS POR MEIO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ADOTANDO-SE COMO BASE DE CÁLCULO O PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELO FABRICANTE, ACRESCIDO DOS VALORES CORRESPONDENTES A FRETE, IPI E ACESSÓRIOS DO VEÍCULO.

POR TODO O EXPOSTO, SEM RAZÃO A IMPUGNANTE EM SEUS ARGUMENTOS, DEVENDO SER MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS DO

LANÇAMENTO, NA MEDIDA EM QUE A ADOÇÃO INDEVIDA DAS REGRAS DO CONVÊNIO ICMS Nº 51/00, EM DETRIMENTO DOS CONVÊNIOS ICMS NºS 132/92 E 199/17, RESULTOU EM SUPRESSÃO DE PARCELA DO ICMS/ST DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS E, AINDA, EM CONSIGNAÇÃO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INFERIOR À PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.

COMO JÁ DITO, CASO ALGUM DOS VEÍCULOS ADQUIRIDOS COM RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST VENHA **POSTERIORMENTE** A PREENCHER OS REQUISITOS PARA SER CONSIDERADO COMO ATIVO IMOBILIZADO, PODE A CONCESSIONÁRIA QUE ARCOU COM ÔNUS DO TRIBUTOS SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DO VALOR PAGO, NOS TERMOS DOS ARTS. 28/36 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

SALIENTE-SE QUE O CCMG JÁ DECIDIU TAL MATÉRIA ANTERIORMENTE NO MESMO SENTIDO, CONFORME ACÓRDÃO Nº 21.688/14/1ª ... (GRIFOU-SE)

Inexiste, portanto, a alegada divergência jurisprudencial, mesmo porque, como já afirmado, as matérias tratadas nas decisões confrontadas **não** têm qualquer similitude, seja fática ou formal.

Do Acórdão nº 23.366/19/1ª (Tema: “Princípio da Verdade Material”):

A Recorrente afirma que, *“para além da inobservância do art. 83 do RPTA, previamente ao lançamento, tem-se que a decisão recorrida, ao não autorizar a juntada da documentação apresentada pela Recorrente que afasta a premissa adotada pelos julgadores para manutenção da autuação, violou o entendimento consignado no acórdão nº 23.366/19/1ª”*.

Acrescenta que, *“naquele caso, o acórdão foi expresso em reconhecer que ‘a produção de prova no âmbito do processo tributário administrativo encontra regramento exauriente na legislação mineira’, configurando-se a preclusão caso não seja exercida no momento correto. No entanto, tal regra foi flexibilizada sob o entendimento de que ‘tais regras são relativizadas no decorrer dos julgamentos, bastando, para tanto, que se vislumbre a necessidade de assim proceder para fins de realização do princípio da verdade material’”*.

Conclui, nesses termos, que *“negar ao contribuinte o direito de comprovar que diversos dos veículos autuados não foram vendidos antes do prazo de 12 meses de imobilização – sendo esse o apresentado pelo acórdão para manutenção do lançamento – é negar a própria aplicabilidade do princípio da verdade material, bem como da ampla defesa e do contraditório”*.

No entanto, assim como no item anterior, **verifica-se não assistir razão à Recorrente**, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Nesse sentido, há que se reiterar, inicialmente, que a decisão proferida pela Câmara *a quo*, **ao contrário da afirmação da Recorrente**, foi fundamentada nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Convênios ICMS nºs 132/92 (até 31/12/17) e 199/17 (a partir de 01/01/18), no art. 13, § 21 da Lei nº 6.763/75, nos arts. 12 e 55, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, bem como no Convênio ICMS nº 142/18 e **não** na questão fática de terem sido constatadas, por amostragem, vendas de veículos em prazos inferiores a 12 meses (não imobilização), com margem de lucro da ordem de 25% (vinte e cinco por cento).

Conforme ressaltado, de acordo com a própria decisão recorrida, essa questão fática apenas reforçou *“a percepção dos motivos pelos quais as vendas de veículos novos para concessionárias devem ser integralmente tributadas por meio da substituição tributária, adotando-se como base de cálculo o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, acrescido dos valores correspondentes a frete, IPI e acessórios do veículo”*.

Resta claro, portanto, o motivo pelo qual a Câmara a quo decidiu indeferir o *“requerimento de juntada de documento enviado ao CCMG, por e-mail em 22/02/22”*, pois tal documentação, pelo que se depreende da decisão, **não** teria qualquer repercussão quanto à conclusão pela procedência do lançamento, de acordo com a legislação utilizada como fundamentação para sua aprovação.

Ademais, o acórdão indicado como paradigma (23.366/19/1ª) possui especificidades próprias, inexistentes no presente processo, tanto é que a decisão foi no sentido de se declarar a nulidade do lançamento, em função de intimação irregular do Sujeito Passivo, fato que teria impedido *“que a responsável pelo crédito exercesse o direito de providenciar respostas e provas às requisições e questionamentos solicitados mediante o AIAF nº 10.000.028,847-01, importando em supressão de fase de procedimento necessariamente a ser observada”*, verbis:

ACÓRDÃO Nº 23.366/19/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE INTIMAÇÃO/INTIMAÇÃO IRREGULAR. NOS TERMOS DOS ARTS. 196 DO CTN E 10 A 12, 69, 70 E 74 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NA AUSÊNCIA DESSE PROCEDIMENTO OU **IRREGULARIDADE NA INTIMAÇÃO, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O LANÇAMENTO. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.**” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“... COMO DISPOSTO NO ART. 74 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS – RPTA, AS ÚNICAS HIPÓTESES PASSÍVEIS DE DISPENSA DA EMISSÃO PRÉVIA DO AUTO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - AIAF NA REALIZAÇÃO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO SÃO AS CONSTANTES DOS SEUS INCISOS I A IV, NAS QUAIS NÃO SE INCLUI A SITUAÇÃO ORA SOB ANÁLISE.

A OPÇÃO DA FISCALIZAÇÃO DE INTIMAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA JÁ EXTINTA, SUPRIMINDO A FASE INICIAL, **IMPEDIU QUE A RESPONSÁVEL PELO CRÉDITO EXERCESSE O DIREITO DE PROVIDENCIAR RESPOSTAS E PROVAS ÀS REQUISIÇÕES E QUESTIONAMENTOS SOLICITADOS MEDIANTE O AIAF Nº 10.000.028.847-01, IMPORTANDO EM SUPRESSÃO DE FASE DE PROCEDIMENTO NECESSARIAMENTE A SER OBSERVADA, EM FACE DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS JÁ TRANSCRITAS.**

VALE DESTACAR QUE **O PRESENTE LANÇAMENTO, MESMO REALIZANDO UMA INDEVIDA INTIMAÇÃO POR EDITAL, – UMA VEZ QUE ESSA DEVERIA TER SIDO REALIZADA NO ENDEREÇO DA RESPONSÁVEL, AINDA PUNE A SUPOSTA OMISSÃO DA CONTRIBUINTE PELA NÃO APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS SOLICITADOS POR MEIO DO AIAF, COM A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VII, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75.**

ORA, COMO EXPLICADO, **PELA BAIXA REGULAR DA EMPRESA EM MOMENTO ANTERIOR À INTIMAÇÃO AS INFORMAÇÕES ALI SOLICITADAS NUNCA SERIAM ATENDIDAS.**

EM SE CUMPRINDO O PROCEDIMENTO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO E CONCEDIDO, EFETIVAMENTE, PRAZO PARA A RESPONSÁVEL APRESENTAR SUAS ALEGAÇÕES, APÓS RECEBIMENTO DO AUTO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - AIAF, **PODERIA ELA, EM TESE, COMPROVAR O SEU CORRETO PROCEDIMENTO OU MESMO EFETUAR O PAGAMENTO DO DÉBITO, OBSTANDO A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

NO CASO DOS AUTOS, COMO EXPOSTO, **POR VÍCIO NA INTIMAÇÃO DO AIAF, A FASE PREAMBULAR FOI SUPRIMIDA, TORNANDO INVÁLIDO O AIAF EMITIDO ...” (GRIFOU-SE)**

Do Acórdão nº 22.554/17/3^a (Tema: “*Test Drive – Regra de Tributação*”):

A Recorrente relata que “*o acórdão recorrido se debruçou sobre qual seria o tratamento tributário a ser dado aos veículos destinados ao ativo imobilizado das concessionárias – em especial, se haveria legitimidade para afastar a caracterização da operação como ‘venda para consumidor final’, tendo como consequência a aplicação do ICMS-ST pela fábrica de veículos*”.

Alega que, “*para tanto, partiu da equivocada premissa de que havia ‘diversos casos de venda de veículos antes de completar 12 meses de compra e, ainda, por preços superiores ao de compra’*. Em razão disso, *concluiu que os veículos objeto da autuação não preenchem os requisitos para serem considerados como ativo imobilizado – devendo ser integralmente tributados pelo instituto da substituição tributária*”.

No entanto, na sua visão, “*ao entender que a venda dos veículos adquiridos para fins de test drive antes do prazo de 12 meses atrairia a incidência do regime de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária, a decisão objeto do presente recurso divergiu frontalmente com o entendimento consignado por esse Conselho no acórdão paradigma nº 22.554/17/3^o.

Argumenta que “o referido caso trata sobre a cobrança de ICMS – **em seu regime regular de tributação** – sobre a venda de veículo integrante do ativo imobilizado, antes de completar o prazo de 12 meses. Destaca-se que a responsabilidade, no caso, recai sobre o vendedor do veículo imobilizado antes o prazo de doze meses (contribuinte) e não sobre o industrial que fabricou aquele veículo a título de substituição tributária”.

Destaca que, “naquela oportunidade, esse E. Conselho de Contribuintes foi claro em reconhecer que os bens destinados ao ativo imobilizado, caso sejam vendidos antes do prazo mínimo de imobilização (12 meses), **se submetem à regra normal de tributação** – cabendo ao vendedor do veículo imobilizado a responsabilidade pela retenção do tributo, considerando que a exação não teria sido recolhida antecipadamente via substituição tributária”, *verbis*:

6.404/76, acima referida, e para que a alienação dos bens integrantes do ativo imobilizado ocorra fora do campo de incidência do ICMS, é necessário observar o prazo mínimo de imobilização de 12 (doze) meses.

É claro que alienações ocorridas antes deste prazo, decorrentes de diversas razões inerentes à natureza da atividade que a Impugnante realiza, certamente podem ocorrer, **mas se submetem à regra comum de tributação.**

Acrescenta que, “no presente caso, contudo, manteve-se a exigência do ICMS-ST sobre o argumento de que os veículos autuados ‘não preenchem os requisitos para serem considerados como ativo imobilizado, posto que eram revendidos antes de completar o período mínimo de 12 (doze) meses de imobilização’”.

Sustenta que há divergência “entre o regime de tributação incidente sobre os veículos destinados ao ativo imobilizado de seus adquirentes adotado pelo acórdão paradigma (regra comum de tributação) e pelo acórdão recorrido (recolhimento do ICMS antecipado via substituição tributária)”, oportunidade em que apresenta o seguinte cotejo, que demonstraria a alegada divergência jurisprudencial:

Acórdão recorrido	Acórdão divergente
23.068/22/2 ^a	22.554/17/3 ^a
Fundamentos jurídicos divergentes	
<i>(...) Isso torna obrigatório que o responsável substituto tributário efetue a respectiva retenção do recolhimento do ICMS-ST, não lhe sendo dado escolher norma de tributação diversa em face de mera intenção do destinatário de incorporar o veículo ao seu ativo imobilizado, sobre a qual o remetente não possui qualquer controle e que, de fato, pode nem se concretizar.”</i>	<i>(...) para que a alienação dos bens integrantes do ativo imobilizado ocorra fora do campo de incidência do ICMS, é necessário observar o prazo mínimo de imobilização de 12 (doze) meses. É claro que alienações ocorridas antes deste prazo, decorrentes de diversas razões inerentes à natureza da atividade que a Impugnante realiza, certamente podem ocorrer, mas se submetem à regra comum de tributação.”</i>

Conclui, nessa linha, que se torna “imperiosa a reforma da decisão recorrida para extinguir a cobrança do ICMS-ST em questão, visto que a venda de

veículos destinado ao ativo imobilizado está sujeita ao regime comum de tributação – o que não é alterado pelo fato de tais bens serem eventualmente vendidos antes ou depois do prazo de 12 meses”.

Contudo, em que pesem os seus argumentos, **verifica-se**, uma vez mais, **não assistir razão à Recorrente**.

Nesse sentido, há que se destacar que as decisões confrontadas se referem a fatos geradores distintos, submetidos a normas legais também distintas, a saber:

● **Decisão Recorrida:**

Exigência de ICMS/ST, com fulcro nos Convênios ICMS n^{os} 132/92 (até 31/12/17) e 199/17 (a partir de 01/01/18), relativo à **remessa de veículos novos** classificados em um dos códigos NBM/SH listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, **para concessionárias situadas neste Estado**.

Como já afirmado, não obstante a intenção da concessionária de destinar o veículo ao seu ativo imobilizado (test drive), a saída do produto da montadora para a concessionária é tributada mediante a sistemática da substituição tributária.

● **Decisão Paradigma:**

Exigência de ICMS (tributação normal), com fundamento no Convênio ICMS n^o 64/06 c/c arts. 430 a 435 do Anexo IX do RICMS/02, nas **saídas de veículos de estabelecimento que explora a atividade de locação, com destino a consumidores finais**, antes de decorrido o prazo de 12 (doze) meses de sua imobilização, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.554/17/3^a

(PARADIGMA)

IMPUGNANTE: HUDSON CLEMENTINO - ME

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO QUE O AUTUADO ALIENOU OS VEÍCULOS QUE ADQUIRIU PARA FINS DE LOCAÇÃO ANTES DO PRAZO PREVISTO NO ART. 430 DO ANEXO IX DO RICMS/02, SEM O DEVIDO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, BEM COMO NÃO EMITIU DOCUMENTAÇÃO FISCAL PARA ACOBERTAMENTO DAS OPERAÇÕES.

A CONSTATAÇÃO DEU-SE MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO BASEADO NA CONTAGEM FÍSICA DOS VEÍCULOS EM ESTOQUE (FLS. 21), CONFRONTANDO-A COM AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELAS MONTADORAS E COM AS DATAS DAS VENDAS, EXTRAÍDAS DO BANCO DE DADOS DO DETRAN/MG, CONSTANTES EM DVD (FLS. 60).

EXIGE-SE O ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, C/C § 2º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

O CONVÊNIO ICMS Nº 64/06 VEIO A ESTABELECE E DISCIPLINAR PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS PELAS LOCADORAS EM OPERAÇÕES DE VENDA DE VEÍCULOS QUE FAZEM PARTE DO ATIVO IMOBILIZADO. ANTES DE 12 (DOZE) MESES DA DATA DA AQUISIÇÃO, ESTAS OPERAÇÕES SE ENQUADRAM NAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS PREVISTA NO ART. 2º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NA LEI Nº 6.763/75, O ITEM 1 DO § 1º DO ART. 5º. EXAMINE-SE:

[...]

ENTRETANTO, SE A SAÍDA OCORRER ANTES DO REFERIDO PRAZO, CONSIDERA-SE OCORRIDO O FATO GERADOR DO IMPOSTO E PRESENTE OS SEUS EFEITOS, CONFORME ESTABELECE O ART. 6º, INCISO VI DA REFERIDA LEI, *IN VERBIS*:

[...]

É CLARO QUE ALIENAÇÕES OCORRIDAS ANTES DESTE PRAZO, DECORRENTES DE DIVERSAS RAZÕES INERENTES À NATUREZA DA ATIVIDADE QUE A IMPUGNANTE REALIZA, CERTAMENTE PODEM OCORRER, MAS SE SUBMETEM À REGRA COMUM DE TRIBUTAÇÃO.

ASSIM, O TRABALHO DESENVOLVIDO PELA FISCALIZAÇÃO SE PAUTOU NA EXIGÊNCIA DO ICMS DEVIDO PELA ALIENAÇÃO DOS VEÍCULOS ANTES DE 12 MESES DA AQUISIÇÃO, CONFORME PRECEITOS EXTERNADOS PELOS ARTS. 430, 431 E 432, PARÁGRAFO ÚNICO DO ANEXO IX DO RICMS/02, *IPSIS LITTERIS*:

[...]

OS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELAS MONTADORAS EM SUAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE VEÍCULOS PARA A EMPRESA HUDSON CLEMENTINO – ME, TAMBÉM ESTÃO NO DVD DE FLS. 60. OS NÚMEROS DESTES DOCUMENTOS ESTÃO RELACIONADOS NA COLUNA 1 E A DATA DE EMISSÃO NA COLUNA 2 DAS PLANILHAS DE FLS. 10 A 16, DOS AUTOS.

[...]

PORTANTO, A AUTUADA, AO REALIZAR AS OPERAÇÕES DE VENDA DOS VEÍCULOS DE PLACAS RELACIONADAS NA COLUNA 11 DAS PLANILHAS DE FLS. 10 A 16, COM MENOS DE 12 (DOZE) MESES APÓS A AQUISIÇÃO, NÃO ATENDEU O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO.

[...]

ASSIM, ESTES DOCUMENTOS, QUE INSTRUEM O PROCESSO, COMPROVAM AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA AUTUADA, COMPROVANDO A ALIENAÇÃO DOS VEÍCULOS ANTES DOS 12 MESES DA DATA DA AQUISIÇÃO, O QUE ENSEJA A COBRANÇA DO ICMS CONFORME DETERMINAÇÃO LEGAL, ARTS. 430, 431, 432 E PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 432 DO ANEXO IX DO RICMS/02.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIANTE DO EXPOSTO, ESTANDO CARACTERIZADAS AS INFRINGÊNCIAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, CORRETA A EXIGÊNCIA DO ICMS NÃO RECOLHIDO, BEM COMO CORRETAS AS PENALIDADES APLICADAS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. ART. 55, INCISO II, § 2º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, ..." (GRIFOU-SE)

Há que se destacar que a decisão recorrida em momento algum afirmou que a revenda de veículos promovida pelas concessionárias seria tributada pela sistemática da substituição tributária, muito pelo contrário, pois **a exigência do ICMS/ST se refere à operação anterior**, qual seja, **a saída de veículos novos das montadoras com destino às concessionárias situadas neste Estado.**

Portanto, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial, mesmo porque as decisões em questão analisaram fatos geradores distintos, sujeitos a normais legais também distintas.

Diante do exposto, reputa-se **não** atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, **não** se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Izabella Bitar Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, Marcelo Nogueira de Moraes e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 13 de maio de 2022.

André Barros de Moura
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

F/D