

**A. I. N.º** - 232940.0005/06-7  
**AUTUADO** - FIAT AUTOMÓVEIS S/A.  
**AUTUANTE** - PAULO CESAR DA SILVA BRITO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 11.07.07

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF 0194-04/07

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULO AUTOMOTOR. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Na venda direta da fábrica ao consumidor final, o imposto é compartilhado entre o estado onde está localizado a montadora e o estado onde está localizada a concessionária que faz a entrega do veículo, conforme previsão estatuída no Convênio ICMS 51/00. O contribuinte está localizado em Estado não signatário do referido Convênio por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, por isso a fiscalização se estribou no Convênio ICMS 132/00 que não prevê a substituição tributária na venda direta ao consumidor com a participação das concessionárias. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2006, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 350.958,81, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de retenção do ICMS, e do conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2001.

Consta na descrição dos fatos do Auto de Infração que o autuado deixou de efetuar o destaque do ICMS - Substituição Tributária nas operações de venda, intermediada pela concessionária local, assim entendido como aquela efetuada pela concessionária, com a negociação realizada em suas dependências diretamente com o cliente, acertando-se preço de veículo, condições de financiamento e entrega, e que depois é transmitido o pedido à fábrica, que fatura diretamente ao consumidor sem o recolhimento do ICMS – Substituição Tributária infringindo o Convênio 132/92.

O autuado apresenta tempestivamente sua defesa, fls. 96 a 116, cujas alegações são apresentadas a seguir de forma resumida.

Observa que antes que se demonstre a incorreção do entendimento sustentado pela fiscalização, vale ressaltar que a quase totalidade dos fatos geradores que deram origem aos créditos constituídos está abarcada pela decadência do direito da fiscalização de assim proceder.

Assevera que os fatos geradores se referem ao período compreendido entre janeiro e dezembro de 2001, ao passo que a lavratura deste Auto de Infração se deu em 19/12/2006, ou seja, o lançamento tributário foi efetuado após o transcurso do prazo de cinco anos da ocorrência da maioria dos fatos geradores, com exceção apenas daqueles relacionados após dezembro de 2001.

Aduz que como o ICMS está sujeito ao lançamento por homologação, a fiscalização dispôs de exatos cinco anos contados a partir da data de ocorrência de cada fato gerador para tomar conhecimento dos recolhimentos realizados e homologá-los ou proceder ao lançamento do suposto recolhimento a menor. Transcorrido o quinquênio, restaram homologados tacitamente os recolhimentos e definitivamente extintos eventuais créditos tributários.

Assegura que tal entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência pátrias e decorre da mais acertada interpretação do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual transcreve o seu teor.

Para corroborar com o seu entendimento, revela o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, colacionando aos autos diversos arestos com decisões favoráveis a sua tese.

Afirma que como os débitos só foram lançados pela fiscalização a partir da lavratura do Auto de Infração, que ocorreu apenas em 19/12/2006, após transcorrido *in albis* o quinquênio legalmente previsto para que a fiscalização questionasse a correção dos recolhimentos efetuados nos períodos fiscalizados.

Requer-se, portanto, que seja declarada, preliminarmente, a decadência do direito da fiscalização constituir pretensos créditos tributários relacionados a fatos geradores verificados antes de dezembro de 2001, restando cancelados todos os lançamentos enquadrados nessa situação.

Quanto ao mérito, afirma que a fiscalização considerou a falta de recolhimento ICMS/ST incidente sobre operações de venda direta realizadas entre a mesma e consumidores finais deste Estado.

Destaca que a própria fiscalização ressalta o fato de ter sido faturado os veículos diretamente ao consumidor final, o que de fato ocorrera e é comprovado pelas notas fiscais emitidas e relacionadas a cada uma dessas operações, cópias às fls. 170 a 481, Anexo C, destacando também a participação de concessionárias baianas nessas operações.

Observa que a fiscalização parece se basear nesse fato para afirmar que incidiria ICMS/ST sobre as mesmas e que, como assim não fora procedido, houve afronta ao Convênio ICMS 132/92. Acrescenta que as operações em questão não estão sujeitas ao regime de substituição tributária (regulado pelo Convênio n.º 132/92), de forma que não há como ser exigido o recolhimento de ICMS/ST.

Assevera que as operações autuadas apresentam a natureza de venda direta a consumidor final, de forma que ocorre uma única operação de circulação de mercadoria, não havendo que se falar em operação subsequente e, por conseguinte, em incidência de ICMS/ST. Prossegue esclarecendo que nessa espécie de operação, consumidor final entra em contato diretamente com o fabricante (por exemplo, através de seu *web site*) e escolhe o automóvel que pretende adquirir, momento no qual é fixado o preço do mesmo e definida a forma de pagamento, e que uma vez consolidada a operação de venda entre o fabricante do veículo e o consumidor final, ocorre o faturamento do automóvel diretamente ao adquirente, sendo que o fabricante providencia a sua remessa para entrega na concessionária que for indicada pelo próprio adquirente, sendo que essa concessionária atua como simples prestadora dos serviços de revisão e entrega de veículo ao adquirente.

Nesses casos, a concessionária não atua como intermediária, como sustenta a fiscalização, uma vez que não adquire o automóvel da montadora e depois o revende, ocorrendo uma única e exclusiva operação mercantil que envolve apenas o consumidor final.

Diz que a atuação da concessionária se limita à prestação dos serviços de revisão e entrega dos veículos, que se justifica por questões operacionais e por expressa previsão legal, pois, não seria possível que a entrega de todos os veículos adquiridos nessa modalidade de venda na residência ou estabelecimento de cada adquirente e sem que fosse feita uma revisão nos veículos após o transporte dos mesmos. Acrescenta que a venda direta do fabricante de veículos para consumidor final com a participação de sua rede de concessionária como simples prestadora de serviços é expressamente prevista no artigo 15 da Lei nº 6.729/79 (Lei Ferrari), que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre.

Afirma que a legislação federal não só prevê expressamente a modalidade de venda direta, como determina que obrigatoriamente a rede de concessionárias atue nessas operações, não como revendedoras, mas como prestadoras de serviços e pontos de apoio dos fabricantes, contemplando, inclusive, a possibilidade de a concessionária encaminhar ao fabricante o pedido

formulado pelo consumidor. Informa ainda que o ajuste exigido pela legislação entre o fabricante e a rede de concessionárias fixando os limites dessa modalidade de venda foi devidamente firmado com a ABRACAF - Associação Brasileira dos Concessionários de Automóveis FIAT, conforme demonstra a Convenção de Marca firmada entre as partes em 05/09/2000, conforme cópia colacionada aos autos, fls. 483 a 489.

Aduz que, por isso, as constatações feitas pela fiscalização de que a entrega dos veículos em questão é feita pela rede de concessionários, e de que, em alguns casos, o pedido do veículo é encaminhado pela concessionária, não retira a natureza de venda direta das operações, pelo contrário, apenas confirma e comprova o atendimento das disposições legais pertinentes.

Diz ser incorreta a afirmação da fiscalização de que a negociação de preço e forma de pagamento é feita entre a rede de concessionárias e o consumidor final, pois, justamente por se tratar de venda direta, o preço de venda é fixado por ela própria, que mantém, inclusive, uma tabela de preços em seu “site” específica para aquisição de veículos nessa modalidade de venda. Prossegue enfatizando que o pagamento dos veículos relacionados a todas as operações em questão foi feito pelos adquirentes de forma direta e integral sem que as concessionárias envolvidas tenham recebido qualquer valor dos adquirentes, o que seria de se esperar se as coisas tivessem ocorrido como alega, e não comprova a fiscalização.

Enfatiza que os registros contábeis anexos, fls. 491 a 676, comprovam que mantinha uma “conta corrente” para cada um dos consumidores que adquiriram os veículos listados pela fiscalização, e que essa conta corrente registra cada pagamento feito pelo adquirente e só é zerada quando todo o valor do veículo, exatamente o que foi indicado em cada nota fiscal de Venda, era quitado.

Revela que as próprias notas fiscais de Venda emitidas comprovam se tratar de vendas diretas de veículos automotores a consumidor final, vez que o faturamento foi feito em nome de cada consumidor adquirente, eis que, no Campo “Observações” das referidas notas está expresso que se trata de “a ser entregue através da nota fiscal de Simples Remessa “x” por conta e ordem do Cliente. Asseverando ainda que as notas fiscais de Simples Remessa também foram emitidas em favor de cada concessionária envolvida com o objetivo de acobertar a entrega física dos veículos para revisão e entrega pela concessionária, estando expressamente consignado no Campo “Observações” que “Faturado através da nota fiscal” (onde foram computados os impostos, que ora lhe entregamos por conta e ordem de (nome de cada consumidor). Reafirma que a forma de faturamento adotada nas operações em questão demonstra de forma inequívoca a natureza de venda direta a consumidor final das operações autuadas, uma vez que o faturamento é feito em nome do adquirente e não de uma concessionária.

Esclarece que no faturamento das vendas feitas pelo sistema tradicional, em que o veículo é adquirido por uma concessionária que depois o revende ao consumidor, é feito de forma diversa, pois, a fabricante fatura o veículo em nome da concessionária e esta, por sua vez, revende-o ao consumidor final, emitindo nova nota fiscal de Venda e recebendo o valor integral da venda que promoveu, e que, apenas nesses casos há que se falar em substituição tributária. Acrescenta ainda que, no presente caso, a fiscalização não apresentou qualquer indício de que as operações autuadas teriam ocorrido pela sistemática acima resumida.

Ressalta ainda que foram autuadas, inclusive, operações que tiveram como destinatários finais órgãos públicos, como exemplo, as aquisições feitas pela Fundação Nacional de Saúde e por inúmeras Prefeituras de Municípios baianos, asseverando que é cediço que tais entes só podem efetuar a compra de veículos mediante processo licitatório, do qual participa a própria montadora, sem qualquer envolvimento de suas concessionárias na venda dos veículos, caracterizando claramente a natureza de venda direta da operação em apreço. Prossegue aduzindo que ao efetuar a compra de veículos, a Administração Pública efetua as operações de compra diretamente das montadoras e o procedimento adotado por estas é exatamente o mesmo que foi verificado em todas as operações autuadas, ou seja, a Administração Pública, em algumas

situações, é consumidora final dos veículos comercializados e realiza, nos mesmos moldes dos demais consumidores finais, operações de venda direta que tiveram sua natureza negada pelo presente trabalho fiscal.

Assegura o autuado que o Estado da Bahia reconhece e aceita a possibilidade de veículos automotores serem comercializados na modalidade de venda direta, inclusive, com a participação da rede de concessionárias de cada montadora, pois, como todos os demais o são atualmente, é signatário do Convênio ICMS n.º 51/00. Acrescenta que o referido convênio foi firmado justamente para estabelecer regras de repartição do ICMS incidente sobre a única operação de venda verificada nos casos em que ocorre faturamento direto ao consumidor final, passando o imposto incidente a ser repartido entre o Estado de origem do veículo e o Estado em que estiver localizado o adquirente. Prossegue esclarecendo que o referido convênio também prevê expressamente a necessária participação de uma concessionária na operação, determinando, inclusive, que uma via da nota fiscal de faturamento direto emitida pela fabricante seja entregue à concessionária que efetuará a entrega do veículo.

Destaca que não promoveu a repartição do imposto prevista no Convênio 51/00 pelo fato do mesmo não ser aplicável às operações autuadas, observando que, esse Convênio só passou a ser aplicado às operações envolvendo o Estado de Minas Gerais após a sua adesão aos seus termos, o que só se verificou com a publicação do Convênio ICMS n.º 05/03, com efeitos a partir de 03/02/2003.

Assevera que comprovada a efetiva natureza de venda direta das operações em questão e, portanto, a inexigibilidade de ICMS/ST em relação às mesmas, reafirma a correção do tratamento tributário concedido às operações, tendo em vista a inexistência de qualquer valor de ICMS a ser recolhido ao Estado da Bahia, com base no artigo 155, § 2º, incisos VI e VIII, da Constituição Federal, que disciplina o tratamento tributário a ser dado a operações interestaduais destinadas a consumidor final, o qual transcreve seu teor.

Reafirma que nos termos do texto constitucional, no caso de operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais, a sistemática a ser adotada será ditada pelo fato do destinatário ser ou não contribuinte do imposto, e que, nas operações em que a comercialização seja efetuada com consumidor final não contribuinte do imposto, como é o caso de todas ou de quase todas as operações autuadas, aplica-se a alíquota interna do Estado de origem (Minas Gerais), não havendo ICMS a ser recolhido ao Estado de destino, a Bahia. Acrescentando que já nas operações em que o destinatário é contribuinte do ICMS, o que pode ser o caso de poucas operações autuadas, a alíquota a ser aplicada é a interestadual, sendo que o Estado de destino terá direito à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Diz que em todas as operações autuadas não havia qualquer valor de ICMS a ser recolhido ao Estado da Bahia, de forma que o destaque do ICMS de 12% nas notas fiscais de Saída, emitidas com o recolhimento do imposto ao Estado de origem, encontra-se em total consonância com as disposições constitucionais que regem a incidência do ICMS nessas operações.

Ressalta que o entendimento sustentado pela fiscalização também já o foi pelo fisco paranaense em relação a operações idênticas que foram realizadas com consumidores finais localizados no Estado do Paraná, e que ao contrário da presente autuação, a fiscalização autuou as concessionárias que prestaram serviços em operações de venda direta, no entanto, a exigência e os argumentos fiscais foram idênticos aos ora combatidos, também tendo sido desconsiderada a natureza de venda direta das operações autuadas naqueles casos.

Diz que o Conselho de Contribuintes daquele Estado já pacificou o entendimento de que não incide ICMS/ST sobre as operações de venda direta e para corroborar com sua tese defensiva, o autuado colaciona aos autos julgados sobre a mesma matéria, embora com enfoque distinto.

Conclui requerendo que seja declarada, preliminarmente, a decadência do direito da fiscalização constituir, em 19/12/2006, os créditos tributários relacionados aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2001, haja vista o transcurso do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN, e que, no

mérito, caso ultrapassada a preliminar, seja reconhecida a natureza de venda direta das operações autuadas e a correção do procedimento adotado, no que se refere aos recolhimentos de ICMS realizados em decorrência dessas operações, inexistindo qualquer valor a ser recolhido ao Estado da Bahia.

Ao proceder à informação fiscal, fls. 715 a 718, o autuante destaca que a defesa aduz ser o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN aplicável ao lançamento por homologação, pelo qual, o prazo decadencial esvai em 05 anos, contados a partir dos fatos geradores, que no presente Auto de Infração é o período de janeiro de 2001 a 19 de dezembro de 2001.

Observa que no lançamento por homologação, o contribuinte efetua o cálculo do débito, recolhe o montante apurado, antes de qualquer ação do Fisco, ficando a extinção do crédito condicionada a homologação tácita ou expressa pela autoridade fiscal, acrescenta que após pagamento do débito de forma correta, cabe ao Fisco, no prazo de cinco anos a contar do fato gerador, homologar de forma tácita ou expressa. No entanto, enfatiza que se o contribuinte não pagar ou pagar a menor, não há o que homologar, nem há que se falar em lançamento por homologação. Portanto, torna-se irrefutável a conclusão no sentido que surge para o Fisco a possibilidade do lançamento direto substitutivo, previsto no inciso V do art. 149 do CTN, cujo prazo decadencial é regido pela regra geral do inciso I do art. 173 do CTN.

No que concerne ao mérito afirma que a defesa aduz argumentação no sentido de excluir do campo tributário as “vendas diretas ao consumidor final” exemplificando que o cliente entra em contato direto com a mesma via “web site” e que a concessionária é uma mera prestadora de serviços de revisão e entrega do veículo ao adquirente. Observa que o autuado cita o Art. 15 da Lei nº 6.729/79 - Lei Ferrari, que estabelece as relações comerciais entre o fabricante e os distribuidores de veículos, mencionando a Convenção da Marca que estabelece um acordo entre o fabricante e as concessionárias sobre este tipo de venda, uma vez mais, tenta configurar a operação como uma venda direta sem participação do concessionário, este sendo um mero prestador de serviços de entrega e revisão do veículo, e que o pagamento dos veículos relacionados no Auto de Infração é feito pelos adquirentes, apensando documentos da contabilidade a fim de comprovar sua alegação.

Assevera que a alegação defensiva não corresponde ao que ocorre na realidade, enfatizando que a questão reside na definição de vendas diretas. Afirma que é amplamente conhecido pela população em geral, que as “vendas diretas ao consumidor final”, é uma venda realizada dentro e pela concessionária, com participação ativa de preposto da mesma, que em contato pessoal com o cliente, acerta as especificações do veículo (modelo, cor, acessórios, condições de pagamento, taxas de financiamento, etc.), e finalmente, o fechamento da venda.

Acrescenta ainda que ocorre a venda indireta pela *Internet* quando o concessionário não possui o veículo nas especificações do cliente, este solicita os acessórios, a cor, a motorização e se submete a esperar cerca de 20 dias para receber o veículo encomendado, esclarecendo que este tipo de venda, hoje, representa algo em torno de 10 a 15% das vendas dos revendedores.

Para comprovar e evidenciar que nesse tipo de venda é imprescindível a presença e atuação de preposto da concessionária, o autuante colacionou aos autos cópias de documentos de controle interno utilizados por duas concessionárias do autuado, do exercício de 2002, “Pedido” da Concessionária de Veículos FIORI, fls. 727 a 742, e “Espelho Internet” da Cresauto Veículos S/A, fls. 747 a 830, onde constam dados e elementos de cada operação que indicam todas as negociações e participação da concessionária nas operações tais como: tipo e forma de pagamento, taxa de juros, desconto, instalação de acessórios e avaliação de veículo usado para fins de dação como parte de pagamento e troco a ser recebido pelo cliente.

Reafirma que, com base nessa documentação fornecida pelas concessionárias, resta evidenciado que as operações objeto do Auto de Infração não são vendas diretas do fabricante para o consumidor final, haja vista que a concessionária tem participação efetiva na venda ao negociar

com o adquirente e oferecer diversos tipos e taxa de financiamento, avaliar veículo usado do comprador e aceitá-lo como parte do pagamento. Por tudo isso, assegura que não se pode conceber esse tipo de venda como direta e sem a participação da rede concessionária.

Acrescenta ainda que o fato da concessionária receber uma comissão de vendas nesse tipo de operação, conforme documentos juntados às fls. 831 a 853, a operação não se caracteriza como venda direta, como assim deseja o autuado, ao contrário, demonstra a efetiva participação da concessionária na venda do produto.

Acata as alegações defensivas concernentes à inclusão no demonstrativo de apuração de veículos faturados para órgãos federais e prefeitura, informando que refez o demonstrativo de débito, fls. 719 a 728, excluindo essas operações, reduzindo o valor do lançamento inicial para R\$ 310.474,72.

Afirma que o advento do Convênio 51/00, tem como força motriz alcançar as vendas efetuadas pelos concessionários “considerando a participação da concessionária na operação de circulação com veículo novo quando faturado diretamente pela montadora ou importador”, no entanto, o Estado de Minas Gerais somente aderiu ao Convênio em 03/02/03, acrescentando que por esse motivo é que se tornou necessária essa ação fiscal para resguardar o direito do Estado da Bahia.

Revela que no período em que o Estado de Minas Gerais permaneceu sem aderir ao Convênio 51/00, deve prevalecer o que está contido no Convênio 132/92 que prevê a cobrança do ICMS Substituição quando destinados a estabelecimento revendedor, enfatizando que, por isso, é que cabe caracterizar de forma bem clara a operação de venda direta, pois as operações em questão não se tratam de vendas diretas, e sim, de uma venda intermediada pela concessionária, estando, portanto, enquadrada na regra prevista no Convênio 132/92.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

O autuado em sua manifestação acerca da informação fiscal procedida pelo autuante, fls. 858 a 864, inicialmente, mantém sua argumentação para sustentar a tese relativa a preliminar de decadência baseada na aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, aduzindo que para o Superior Tribunal de Justiça, conforme apresentou inúmeros precedentes, é pacífica a aplicação do art. 173 do CTN, somente aos casos em que não ocorre recolhimento pelo contribuinte de qualquer valor do imposto devido, e, ainda assim é aplicado de forma isolada, nunca em conjunto com o § 4º do art. 150 do CTN.

Colaciona aos autos ementas de julgados relativos à matéria, de tribunais dos Estados de São Paulo e da Bahia, com decisões favoráveis à sua tese.

Diz que, como no presente caso é incontroverso que recolhera o ICMS-ST, conforme comprovam as cópias das GIA's, por ele apensadas aos autos junto com a impugnação, fls. 145 a 168, deve ser aplicado o § 4º do art. 150 do CTN e declarada, preliminarmente em relação ao direito da fazenda Pública constituir os créditos tributários relacionados com os fatos geradores ocorridos até dezembro de 2001.

Quanto ao mérito, insiste aduzindo que as operações objeto do presente Auto de Infração referem-se a vendas diretas realizadas com os adquirentes de veículos de sua fabricação.

Mantém a sua posição de que a participação das concessionárias nessa modalidade de venda é regida pela Lei nº 6.729/79, transcrevendo o seu art. 15 que prevê a realização de vendas diretas pelo fabricante, concedente sem a interveniência das concessionárias.

Afirma que o fato do consumidor acessar seu “site” nas dependências da concessionária e dela receber seu apoio na concretização da compra não significa dizer que a concessionária esteja adquirindo o veículo e revendendo ao consumidor final.

Observa que nessa operação de venda direta o pagamento é feito direta e integralmente à montadora participante da operação, não sendo pago valor algum à concessionária prestadora de serviços, além de ser a nota fiscal de venda emitida pela montadora em nome do consumidor final, não havendo assim, como sustentar juridicamente que a aquisição fora realizada pelo

consumidor junto à concessionária, vez que, o veículo teve seu domínio transferido diretamente da montadora para o consumidor cabendo à concessionária, apenas a prestação de serviços de revisão e entrega.

Ressalta que a informação fiscal prestada pelo autuante deixa claro que a autuação afigura-se uma retaliação pelo fato do Estado de Minas Gerais não ter aderido ao Convênio 50/00, quando de sua celebração. Diz que o Convênio 51/00 apenas criou regras para a repartição do ICMS incidente sobre a única operação de venda verificada nos casos em que ocorre faturamento direto ao consumidor.

Assevera que justamente, pelo Estado de Minas Gerais não ser signatário do referido convênio à época das operações autuadas, não promovera a repartição do imposto nele previsto.

Enfatiza que não há que se falar em prevalência do Convênio 132/92, tendo em vista que as operações em questão não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, mas ao regime de venda ao consumidor final localizado em outro Estado, conforme prevê o artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal.

Conclui reiterando os termos de sua impugnação, ou seja, requerendo, preliminarmente, a declaração de decadência do direito da constituição dos créditos tributários relacionados aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2001, e, quanto ao mérito, que seja reconhecida a natureza de venda direta das operações objeto do Auto de Infração e julgada improcedente a infração 01, única dos autos.

## VOTO

Inicialmente, deixo de acatar a arguição de decadência suscitada, pois, em que pese o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador. Eis que, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, depois de decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

No entanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, e não o foi pelo sujeito passivo. Aliás, esse tem sido o entendimento assente no CONSEF consagrado através de inúmeras decisões proferidas pela segunda instância, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0150-12/02, 0260-11/02 e 0274-12/02.

Na situação em análise, os fatos geradores questionados pela defesa ocorreram no período de 01/01/2001 a 19/12/2001 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 01/01/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2006, não havia se configurado, ainda, a decadência para o lançamento do tributo.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração diz respeito à falta de retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, por substituição, relativo às operações subseqüentes para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2001.

Consta na descrição dos fatos do Auto de Infração que o autuado “deixou de cumprir o Convênio 132/92, por ter deixado de efetuar o destaque do ICMS Substituição Tributária nas operações de venda, intermediada pela concessionária local, assim entendido como aquela intermediada pela concessionária, com a negociação efetuada nas suas dependências diretamente com o cliente, acertando-se o preço do veículo, condições de financiamento e entrega, e que depois é

transmitido o pedido para a fábrica, esta fatura diretamente ao consumidor sem o recolhimento do ICMS-ST devido infringindo o Convênio 132/92.

A defesa alega que não é devida a cobrança, tendo em vista que, no período em que ocorreram os fatos geradores, o Estado de Minas Gerais não ser signatário do Convênio 51/00, que disciplina a cobrança do imposto nas operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto ao consumidor, e que, o Convênio 132/92 não deve prevalecer pelo fato das operações em questão não se encontrarem sujeitas ao regime de substituição tributária, mas ao regime de venda ao consumidor, conforme previsto no art. 152, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal, que fora, por ele, devidamente observado. Enfatiza ainda que suas operações de vendas estão amparadas pelo art. 15 da Lei nº 6.729/79 e pelo ajuste, exigido pela legislação, entre o fabricante e a rede de concessionárias, fixando os limites dessa modalidade de vendas, por ele e a Associação Brasileira dos Concessionários de Automóveis FIAT – ABRACAF. Esclarece que não promoveu a repartição do imposto prevista no Convênio 51/00, pelo fato da Cláusula nona excluir o Estado de Minas Gerais, que só aderira em janeiro de 2003 com o advento do Convênio 05/03.

O autuante em sua informação fiscal mantém a autuação com o fundamento de que as operações objeto do Auto de Infração não se tratam de venda direta ao consumidor tendo em vista a evidente interveniência das concessionárias no processo de vendas, e que, como o Estado de Minas Gerais não era signatário do Convênio 52/00, por ocasião dos fatos geradores, deve ser aplicado o Convênio 132/92 que regula a substituição tributária nas operações com veículos automotores.

Verifico que a questão central do lançamento em lide nos presentes autos reside na definição se as operações realizadas pelo autuado, localizado no Estado de Minas Gerais, no período de janeiro a dezembro de 2001, já que esse Estado não era signatário do Convênio 51/00, devem se submeter ao crivo do Convênio 132/92.

Constato, da análise das peças que compõe os autos, que não resta dúvida alguma de que as operações realizadas pelo autuado de vendas de veículos a consumidores deste Estado tiveram a participação das concessionárias para a realização das vendas, vez que a documentação colacionada aos autos pela fiscalização, apesar de relativas a exercício posterior ao fiscalizado, e não contestada pela defesa evidenciam essa assertiva.

As notas fiscais das operações em lide, com se verifica às fls. 29 a 88, foram emitidas em nome do adquirente e tiveram o destaque do imposto normal com a alíquota interna prevista para não contribuintes e de bens destinados ao ativo imobilizado, portanto, acorde com a previsão legal estampada no art. 155 da Constituição Federal.

Compulsando o teor do Convênio 132/92, dispositivo em que se arrima a exigência fiscal, ora em lide, precipuamente a Cláusula primeira, *“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.”* verifico que a responsabilização do fabricante e do importador pela retenção e recolhimento do ICMS é restrita ao imposto devido nas subseqüentes saídas promovidas, inclusive pelo primeiro estabelecimento revendedor.

Ora, no presente caso, apesar de ter havido a participação na operação da revendedora na negociação, entendo que não ocorrera saída subseqüente, vez que, a documentação fiscal que lastreia a operação fora emitida em nome do adquirente e a mercadoria paga diretamente ao fabricante. A meu ver, estas seriam as condições imprescindíveis para caracterizar a efetiva intermediação da concessionária, e se configurar, na forma prevista no aludido convênio, ou seja, uma saída subseqüente. Ademais, reputo da maior importância o aspecto de inexistir um suporte



legal para amparar com precisão a exigência fiscal, no período em que ocorreram os fatos geradores, objeto do Auto de Infração, eis que as operações com veículos automotores novos, efetuadas por meio de faturamento direto do fabricante para o consumidor final, somente tivera sua lacuna preenchida com o advento do Convênio 51/00, do qual não participou o Estado de Minas Gerais, o que só ocorrera através do Convênio 05/03 publicado em 02/04/03.

Por tudo isso é que entendo insubsistir a exigência fiscal do presente Auto de Infração.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232940.0005/06-7, lavrado contra **FIAT AUTOMÓVEIS S/A**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA