

**PROCESSO** - A. I. Nº 207968.625/10-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - STUTTGART ESPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JF nº 0393-01/10  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** - 12/12/2011

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0342-11/11

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULO AUTOMOTOR. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na venda direta ao consumidor final, o imposto é compartilhado entre o Estado onde está localizado a montadora e/ou o importador e o Estado onde está localizada a concessionária que faz a entrega do veículo, conforme previsão estatuída no Convênio ICMS 51/00. No caso da lide, a venda foi realizada diretamente para pessoa física não havendo participação de concessionária, descabendo, portanto, a exigência do imposto com fundamento no Convênio ICMS 51/00. Já o Convênio ICMS 132/92 não prevê a substituição tributária na venda direta ao consumidor. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vista a Decisão proferida no Acórdão JF Nº. 0393-01/10, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$44.705,10, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo a falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A Decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão supra epigrafado, lastreou-se nos seguintes argumentos para embasar a Improcedência do Auto de Infração, *in verbis*:

“[...]”

*Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o impugnante alega que a autuação é insubsistente, em razão de ser importador e distribuidor exclusivo no Brasil dos veículos da marca Porsche, adquirindo-os diretamente do fabricante situado na Alemanha, sendo o efetivo importador, isto é, aquele que deu início ao negócio jurídico que se concretizou com a importação por conta e ordem realizada pela empresa comercial importadora Cisa Trading situada no Estado do Espírito Santo, conforme declaração de importação, acostada os autos.*

*Afirma que a Cisa Trading efetua o desembaraço aduaneiro, recolhe todos os impostos, inclusive o ICMS incidente sobre a importação, sempre por conta e ordem do importador e, posteriormente, fatura como outras saídas os veículos importados do estabelecimento da empresa importadora, estabelecido no Estado do Espírito Santo, com destaque do imposto devido na operação. Após, o veículo é transferido pelo estabelecimento da empresa impugnante localizado no Estado do Espírito Santo para a filial situada no Estado de São Paulo, mediante a emissão de nota fiscal com destaque do ICMS da operação própria e do ICMS-ST-substituição tributária, sendo este último relativo às operações subsequentes, utilizando-se da margem de valor agregado de 30%, prevista no Convênio ICMS nº 132/92, ratificado por todos os Estados da Federação.*

*Registra que na operação de venda do veículo para consumidor final, não contribuinte do imposto, ou, ainda, para integrar ativo imobilizado do contribuinte situado noutro Estado, emite nota fiscal de saída contendo a*

*informação de que o ICMS já foi recolhido antecipadamente ao Estado de origem, no caso, o Estado de São Paulo, em decorrência do regime de substituição tributária, procedimento este que foi adotado no caso em comento, conforme nota fiscal da operação (doc. 6). Contudo, alega que não obstante a regularidade da operação, foi autuado por suposta falta de pagamento do ICMS, na condição de substituto tributário, com fundamento nos Protocolos n. 51/00, 58/08 e Convênio n. 132/92.*

*Salienta que a retenção do ICMS foi realizada no momento em que o veículo foi transferido do estabelecimento de Cariacica – ES para o estabelecimento em São Paulo, e se refere ao imposto incidente na operação subsequente, qual seja, a operação de revenda realizada pela filial de São Paulo no mercado varejista.*

*Assevera que, se eventualmente algum Estado poderia questionar qualquer operação fiscal em relação à transferência, certamente não seria o Estado da Bahia, pois nas circunstâncias da operação como ocorreu, o veículo sequer foi transferido para estabelecimento no Estado da Bahia, pelo contrário, houve uma venda a consumidor final, sendo todo o imposto recolhido para São Paulo, conforme determina a legislação tributária em vigor.*

*Assevera que se trata de operação interestadual de venda de veículo para não contribuinte do ICMS, sendo o ICMS decorrente desta operação de competência do Estado de São Paulo, inexistindo qualquer complemento ou diferença a ser recolhido para o Estado da Bahia, consoante o artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal, cujo teor transcreve.*

*Afirma que a incoerência da acusação fiscal salta aos olhos, pois o Fisco baiano exige ICMS que já foi recolhido ao Estado de São Paulo e que está fora de sua competência tributária. Reitera que a venda foi realizada para pessoa física domiciliada no Estado da Bahia, não revendedora de veículos e muito menos contribuinte do imposto, não havendo qualquer transferência do veículo a estabelecimento localizado no Estado da Bahia.*

*Ressalta que tal dispositivo versa sobre a possibilidade de cobrança antecipada de ICMS do destinatário contribuinte do imposto que receber a mercadoria oriunda de outro Estado, em operação interestadual, no caso específico a Stuttgart em São Paulo que recebeu a mercadoria de sua filial no Espírito Santo. Portanto, de acordo com o Convênio ICMS nº. 132/92, só se admite a substituição tributária na hipótese em que a mercadoria, oriunda de outro Estado, é destinada para revendedor, contribuinte do ICMS, e nunca para pessoa física para uso próprio, pois a intenção do legislador é antecipar o recolhimento do imposto na comercialização da mercadoria por contribuintes nas operações subsequentes ocorridas presumidamente dentro do Estado de destino, sendo essa é a essência da substituição tributária.*

*Noto também que o autuante contesta os argumentos defensivos, esclarecendo que o Auto de Infração foi lavrado após verificação da operação de venda direta ao consumidor de veículo novo importado, realizada pela STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.306.024/0001-36, com endereço no Estado de São Paulo, conforme DANFE constante à fl. 09 dos autos.*

*Observa que após o desembaraço, a prestadora de serviço Cisa Trading emitiu a Nota Fiscal-e nº 2325, para a filial da STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA, com endereço no Estado do Espírito Santo, indicando como natureza da operação “outras saídas de mercadoria ou prestação”. Já a filial do autuado, emitiu a NF-e nº 583, de transferência para a STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.306.024/0001-36 (matriz), com endereço em São Paulo-SP, tendo como natureza da operação “6409- Transferência Merc.Subst. Trib.”, com valores destacados nos campos de “VALOR DO ICMS” e “VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO”.*

*Manifesta o entendimento de que a Cláusula primeira do Convênio nº 132/92, atribui ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS nas saídas subsequentes, situação admitida pelo autuado na própria peça de defesa.*

*Observo que a discussão se cinge ao fato de estar ou não obrigado o autuado, na qualidade de revendedor de veículo importado faturado diretamente para consumidor final localizado neste Estado, de efetuar a retenção e recolhimento do imposto com fundamento no Convênio ICMS nº 51/00 e Convênio 132/92, conforme exige a autuação.*

*Em sendo assim, cabe-me analisar as disposições das referidas normas pactuais, no intuito de identificar se são aplicáveis ou não ao caso em exame.*

*Passo então a análise do Convênio ICMS 51/00, cujo teor reproduzo parcialmente abaixo, para uma melhor compreensão da lide:*

*“Cláusula primeira. Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.*

*§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:*

*I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;*

*II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.*

*§ 2º 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.*

*(...)*

*Cláusula segunda Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:*

*I - emitir a Nota Fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente:*

*a) com duas vias adicionais, que, sem prejuízo da destinação das demais vias prevista na legislação, serão entregues:*

- 1. uma via, à concessionária;*
- 2. uma via, ao consumidor;*

*b) contendo, além dos demais requisitos, no campo “Informações Complementares”, as seguintes indicações:*

- 1. a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS Nº. 51/00, de 15 de setembro de 2000”;*
- 2. detalhadamente as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição, seguidas das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas;*
- 3. dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;*

*II - escriturar a Nota Fiscal no livro próprio de saídas de mercadorias com a utilização de todas as colunas relativas a operações com débito do imposto e com substituição tributária, apondo, na coluna “Observações” a expressão “Faturamento Direto a Consumidor”.*

*(...)*

*Parágrafo único. A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:*

*Cláusula sexta O transporte do veículo do estabelecimento da montadora ou do importador para o da concessionária far-se-á acompanhado da própria nota fiscal de faturamento direto ao consumidor, dispensada a emissão de outra nota fiscal para acompanhar o veículo.”*

*A leitura do texto acima transcrito, permite concluir que nas operações com veículos automotores novos, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, as disposições do Convênio ICMS 51/00 somente são aplicáveis nos casos em que a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação e a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.*

*Ora, no presente caso, conforme os documentos acostados aos autos, a venda foi realizada diretamente pelo autuado sendo a entrega feita ao comprador pessoa física sem a participação de concessionária, significando dizer que as disposições do Convênio ICMS 51/00 não são aplicáveis.*

*Já o Convênio 132/92, estabelece em sua 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.”*

*Conforme o dispositivo acima reproduzido a responsabilidade do fabricante e do importador pela retenção e recolhimento do ICMS está adstrita ao imposto devido nas subseqüentes saídas promovidas, inclusive pelo primeiro estabelecimento revendedor.*

*No caso em exame, apesar de ter havido uma operação anterior, ou seja, a operação de importação ter sido realizada através do estabelecimento filial do autuado sediado no Estado do Espírito Santo com posterior*

*transferência para o Estado de São Paulo, a operação posterior de venda realizada pelo estabelecimento autuado(matriz), ocorreu diretamente para pessoa física localizada no Estado da Bahia, inexistindo, portanto, participação de concessionária na negociação e, consequentemente, ocorrência de saídas subseqüentes, uma vez que a nota fiscal que acoberta a operação fora emitida em nome do adquirente -pessoa física - e a mercadoria entregue diretamente pelo autuado.*

*Nessa situação, as condições indispensáveis para caracterizar a efetiva intermediação da concessionária, e se configurar, na forma prevista no aludido Convênio, ou seja, saídas subseqüentes não foram atendidas, portanto, sendo inaplicáveis as disposições do Convênio ICMS 132/92, ao presente caso.*

*Diante do exposto, considero insubsistente a infração.... ”*

Em face da desoneração de o sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 1ª JF recorreu de ofício de sua Decisão.

## VOTO

A exigência fiscal trata, especificamente, de operação interestadual de venda de veículo automotor novo, remetido de estabelecimento distribuidor varejista localizado no Estado de São Paulo e destinado a consumidor final domiciliado no Estado da Bahia, pelo fato do remetente não ter efetuado a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Originariamente, a empresa comercial importadora, CISA TRADING S/A, estabelecida no Estado do Espírito Santo, efetuou a importação do veículo automotor novo de marca PORSCHE/BOXSTER, por conta e ordem da STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.306.024/0006-40, filial do autuado também estabelecida naquele Estado, em 08/06/2010, de acordo com o Extrato da Declaração de Importação – DI de fls. 11 e 12.

A CISA TRADING S/A, em 09/06/2010, remete o veículo para a filial do autuado, através do DANFE nº 2325, fl.70, identificando a natureza da operação como sendo “Outras Saídas de Mercadorias ou Prestação”, destacando o valor do ICMS da operação.

Em seguida, a filial localizada no Estado do Espírito Santo transferiu, também em 09/06/2010, o veículo para o autuado, ou seja, o estabelecimento matriz localizado no Estado de São Paulo, através da Danfe nº 583, fl. 10, onde constam: a natureza da operação como sendo CFOP 6409 – “Transferência Merc. Subst. Trib.”, e os destaques do ICMS Normal e ICMS Substituição a favor do Estado de SP.

Por fim, o estabelecimento matriz, STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.306024/0001-36, ora autuado, em operação utilizando o CFOP 6404 - Venda de Veículo Novo - promoveu a venda para o Estado da Bahia, figurando como destinatário, Milton Falcão de Carvalho Neto, pessoa física não contribuinte do ICMS, como consta da DANFE nº 9156, fl. 09.

Em suma, esses foram os fatos documentados e consubstanciados nos autos que antecederam a apreensão do veículo, objeto da autuação, no dia 25/06/2010, no Posto Fiscal Benito Gama, constante do Termo de Apreensão e Ocorrência nº 207968.0625/10-6, que alicerça a acusação fiscal.

Do recorrido, depreende-se claramente que a acusação fiscal visa cobrar a falta de retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição do autuado - identificado como estabelecimento revendedor varejista, eis que lhe falecem as condições de fabricante industrial e importador na operação interestadual de venda de veículo automotor novo, destinada a consumidor no Estado da Bahia, produto encartado na sistemática da Substituição Tributária, consoante discriminação constante no Anexo II do Convênio ICMS 132/92, sob o Código NBM/SH 8730.24.10.

No entanto, o § 3º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 132/92, de forma expressa, determina que o regime que trata o Convênio não se aplica “à transferência de veículo entre estabelecimentos da empresa fabricante ou importador, hipótese em que a responsabilidade pelo

*pagamento do imposto retido recairá sobre o estabelecimento que realizar a operação interestadual*". Desse modo, como não resta dúvida alguma acerca da condição de importadora da filial do autuado, estabelecida no Estado do Espírito Santo, que efetuou a transferência do veículo para o autuado no Estado de São Paulo, é ilegal e indevida a retenção efetuada pela filial. Depreende-se também do dispositivo normativo, a clara pretensão de que a retenção e o recolhimento do ICMS-ST sejam efetuados pelo estabelecimento finalizador da operação interestadual.

Por seu turno, o estabelecimento autuado e remetente do veículo, não se enquadra na condição de importador, nem na condição de industrial fabricante, *status* preconizado como responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS - Substituição Tributária em ambos os Convênios.

Em relação à inexistência, na operação objeto da lide, da participação de concessionária, comungamos com o entendimento externado no voto da Decisão recorrida, vez que, a teor dos §§ 1º e 2º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 51/00 que regula as operações com veículos automotores novos por meio de faturamento direto ao consumidor, condiciona a intervenção na operação de concessionária na praça do destinatário. Assim, inexistindo a participação de concessionária, fica definitivamente afastada a possibilidade da aplicação, no presente caso, das disposições estatuídas pelo Convênio ICMS 51/00.

Já no tocante ao Convênio ICMS 132/92, além de sua destinação explícita na responsabilização pela retenção e recolhimento do ICMS-ST exclusivamente ao importador e ao industrial fabricante na existência de operações de comercialização subsequentes, sequer tangencia, em seu escopo, o alcance das operações interestaduais de vendas de veículo automotor novo, realizadas através de faturamento direto a consumidor, como a operação verificada no presente caso.

Assim, ante o exposto, por restar evidenciado nos autos a não aplicação, tanto do Convênio ICMS 51/00, quanto do Convênio ICMS 132/92 na operação objeto do Auto de Infração, comungamos com a Decisão da JJF pela sua Improcedência, e votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207968.0625/10-6**, lavrado contra **STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS