



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.903514/2018-17</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.521 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, proferido pela 21ª Turma DRJ08-SP, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade protocolizada pela Recorrente.

E, por bem relatar e resumir os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão da DRJ:

*“Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de fls. 2627/2631 que, do montante do crédito solicitado de R\$ 294.292.725,46, referente ao 3º trimestre de 2016, reconheceu a parcela de R\$*

293.894.893,37 e, conseqüentemente, autorizou a homologação das compensações vinculadas ao processo até o limite do crédito deferido.

Conforme o Despacho Decisório (Tabela de fl. 2630) foi reconhecido o direito creditório incontroverso de R\$ 15.392.057,78 e o crédito pendente de decisão judicial de R\$ 278.502.835,59. Além disso, homologou-se, em caráter definitivo, as compensações com débitos vinculados aos créditos incontroversos reconhecidos, e homologou-se, sob condição resolutória da decisão definitiva da decisão judicial, as compensações com débitos vinculados aos créditos controversos reconhecidos.

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2555/2620), o crédito controverso deferido refere-se a pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata o art. 11-B da Lei nº 9.440/97, incluído pela Lei nº 12.407/2011. A Receita Federal não reconhece a possibilidade de ressarcimento e compensação com outros tributos federais deste crédito presumido (Solução de Consulta Interna nº 25/2016 – COSIT), entretanto, a contribuinte impetrou, em 11/12/2017, Mandado de Segurança – processo judicial nº 0818451-97.2017.4.05.8300 – pleiteando o direito de aproveitar o referido crédito presumido para ressarcimento e abatimentos de quaisquer outros tributos administrados pela Receita Federal.

Após Decisão liminar favorável à contribuinte, foi proferida Sentença de mérito, novamente reconhecendo o direito da contribuinte. Em 07/08/2018, a 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região proferiu acórdão mantendo intocável o direito deferido pelo Juiz de 1º grau. Em análise de Embargos de Declaração, a mesma 5ª Turma do TRF deixou claro que a compensação poderia ser feita sem a limitação do art. 170-A do CTN.

A Fazenda Pública interpôs recursos Especial e Extraordinário, ambos admitidos apenas com efeito devolutivo, razão pela qual foi necessário o reconhecimento provisório dos créditos controversos até decisão final do processo judicial.

Em relação ao 3º trimestre de 2016, o valor parcialmente deferido do crédito é decorrente de reconstituição da escrita fiscal em razão de débitos não lançados pela contribuinte. Nas saídas de veículos novos, por faturamento direto, detectou-se que a empresa deduziu em suas NF-e valores superiores aos montantes das comissões pagas aos concessionários por conta dos serviços de intermediação e entrega dos veículos. Conseqüentemente, foi lavrado Auto de Infração em 08/05/2020 (processo administrativo nº 10480.724909/2020-15). Como a contribuinte possuía saldos credores de IPI, o auto de infração restringiu-se a exigir a multa de ofício correspondente ao percentual básico sobre os valores de IPI não-destacados no período. O IPI que deixou de ser destacado limitou-se a reduzir o valor do saldo credor a ser ressarcido. Os débitos mensais apurados no auto de infração estão demonstrados na planilha de fls. 2546.

*Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 4941/4967, contestando o indeferimento de IPI equivalente a R\$ 397.832,09, resultante do IPI adicional que, no entendimento da fiscalização, deveria ter sido destacado nas operações de venda direta. Questiona, no mérito, os motivos alegados pela fiscalização para a lavratura do auto de infração.*

*Ao final, a contribuinte requereu o reconhecimento integral do saldo credor de IPI por ela apurado.”*

Quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade, por unanimidade de votos, entendeu a DRJ por replicar o que restou decidido no julgamento do auto de infração (processo n.º 10480.724909/2020-15), por entender que a discussão das matérias especificamente tratadas neste processo é própria do litígio instaurado na autuação fiscal, veja-se:

*“A Manifestação de Inconformidade questiona no presente processo os procedimentos fiscais que resultaram na lavratura do Auto de Infração. A discussão das matérias especificamente relativas às infrações apuradas é própria do litígio instaurado no âmbito do processo n.º 10480.724909/2020-15. Assim, não é passível de rediscussão no presente processo a matéria que se refere ao lançamento, seja de forma anterior, concomitante ou posterior à discussão do processo mencionado.*

*Ademais, os resultados dos julgamentos efetuados no âmbito daquele processo devem ser aplicados ao presente processo, em razão da existência de uma relação de causa e efeito entre os procedimentos.*

*O auto de infração foi julgado por esta Turma de Julgamento na sessão de 24/02/2021. Abaixo, transcrevo o Voto, aprovado por unanimidade, que julgou procedente o Auto de Infração:*

*(...)*

*Como se pode notar, o Auto de Infração foi mantido por esta Turma de Julgamento, razão pela qual não houve alteração do saldo credor apurador ao final do 2º trimestre de 2016. Considerando-se que o Despacho Decisório em discussão deferiu o valor correspondente ao saldo credor reconstituído, não há direito creditório adicional a ser deferido.*

*Antes o exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.”*

O acórdão da DRJ foi assim ementado:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016*

*Ementa: IPI. RESSARCIMENTO. MATÉRIA ANALISADA EM OUTRO PROCESSO. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO. ÂMBITO DO LITÍGIO.*

*Havendo sido lavrado Auto de Infração, relativamente a períodos de apuração cujos saldos produzam efeitos sobre o período do ressarcimento, descabe discussão, no processo relativo ao ressarcimento, da matéria objeto do lançamento, devendo o resultado daquele julgamento ser aplicado ao de ressarcimento.*

**RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR DO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.**

*Havendo redução do saldo credor de IPI do trimestre-calendário, em virtude de lançamento de imposto, defere-se o ressarcimento do novo saldo credor, após a reconstituição da escrita fiscal. Quando a delegacia de origem já deferiu o valor correspondente ao saldo credor reconstituído, não resta saldo a ser deferido.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido”**

Inconformada, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário alegando, em especial, o seguinte:

- i. Preliminarmente, que o acórdão da DRJ é nulo, por violação ao devido processo legal, pois a decisão não enfrentou as razões da Manifestação de Inconformidade, mas tão somente replicou o entendimento adotado quando do julgamento da impugnação ao auto de infração n.º 10480.724909/2020-15;
- ii. Que há um erro de premissa na base de cálculo do IPI, especialmente no que tange a comissão devida ao concessionário pela intermediação da venda direta do veículo automotor ser economicamente suportados pelo consumidor final, nos termos do artigo 2º, da Lei n.º 10.485/2002;
- iii. Que, por se tratar de isenção subjetiva, a sua aplicação concreta deve redundar em efetivo benefício para o destinatário e, assim, o resultado econômico da não tributação devida ao concessionário deve estar demonstrada no “valor total dos produtos”;
- iv. Que se não se insere a vantagem tributária no preço do produto industrializado, o cálculo do IPI devidos nesses casos de venda direta, considerando a isenção das comissões, torna-se circular, não sendo possível ter um valor final;
- v. Que a inclusão do benefício tributário no “valor total dos produtos” também é necessária para que a transmissão/emissão eletrônica do documento fiscal seja viável, a fim de que inconsistências numéricas não sejam apontadas; e
- vi. Ao final, conclui pela irregularidade da glosa fiscal.

Às fls. 5055/5096, a Recorrente fez juntada da sua petição protocolizada nos autos do processo do auto de infração n.º 10480.724909/2020-15, apontando erro de cálculo do IPI, conforme os seguintes tópicos:

1. NOVO ERRO DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS OPERAÇÕES OBJETO DE DEVOLUÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO.
2. QUANTO À EXCLUSÃO DOS ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IPI LANÇADO.
  - 2.01. QUANTO À EXCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE O VALOR DA COMISSÃO.
  - 2.02. EXCLUSÃO DO ICMS/ST RECOLHIDO NOS TERMOS DO CONVÊNIO N. 51/2000.
    - 2.02.01. O ICMS/ST RECOLHIDO NOS TERMOS DO CONVÊNIO 51/2000. NATUREZA JURÍDICA E EFEITOS. AUSÊNCIA DE ANÁLISE ESPECÍFICA PELA DRF.
    - 2.02.02. A DEMONSTRAÇÃO DO EQUÍVOCO COMETIDO PELA DRF. DE FATO, NÃO SE EXAMINOU O ICMS-ST DO CONVÊNIO N. 51/2000.
    - 2.02.03. NO PRESENTE CASO, O ICMS-ST DO CONVÊNIO N. 51/2000 NÃO FOI EXCLUÍDO DA BASE DE CÁLCULO DO IPI.

Em sessão de julgamento, foi determinado o sobrestamento do julgamento na Câmara até que o processo 10480.724909/2020-15 fosse distribuído à Relatora, pelo que vale a leitura do seguinte trecho da resolução n.º 3101-000.461 (fls. 5048/5054):

*“Entendo, assim como a DRJ, que a matéria tratada nesses autos está estritamente vinculada ao processo do auto de infração.*

*Portanto, percebo que o processo n.º 10480.724909/2020-15 deve necessariamente ser julgado antes ou em conjunto com os processos de ressarcimento que envolve a mesma matéria, a mim distribuídos.*

*(...)*

*Ante o acima exposto, para que haja compatibilidade e coerência nas decisões a serem proferidas sobre o tema, especialmente no que consiste a reconstituição do saldo credor de IPI do período, quanto a “falta de destaque de IPI por erro na exclusão da comissão de vendas paga aos concessionários nas vendas de faturamento direto”, proponho que o presente processo(pedido de ressarcimento – conexo) fique sobrestado na Câmara até que o processo n.º 10480.724909/2020-15 (auto de infração – principal) seja a mim distribuído e pautado para julgamento, nos termos do artigo 47, §2º e §3º, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1.634/2023).*

*É a resolução.”*

Às fls. 5099, foi proferido o seguinte despacho de encaminhamento:

*“PROCESSO/PROCEDIMENTO: 13603.903514/2018-17*

*INTERESSADO: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.*

*DESTINO: 1ª TO-1ª CÂMARA-3ª SEÇÃO-CARF-MF-DF - Para Relatar*

*DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO*

*Tendo em vista o disposto na resolução de fls. 5.048/5.054, instrui o presente processo com juntada de cópia do despacho de saneamento do processo 10480.724909/2020-15 (fls. 5.097/5.098), encaminhe-se o presente processo à Conselheira-Relatora, Laura Baptista Borges, para julgamento em conjunto com o processo 10480.724909/2020-15.*

*DATA DE EMISSÃO: 24/11/2024”*

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

Como se pode verificar do Relatório, tem-se que, na origem, a Manifestação de Inconformidade opõe procedimentos fiscais que resultaram na lavratura de autuação fiscal (processo n.º 10480.724909/2020-15), que reduziu o saldo credor do IPI para o período em análise.

Assim, restou consignado na Resolução de fls. 5048/5054 a necessidade de que o auto de infração n.º 10480.724909/2020-15 fosse julgado em conjunto com o processo em referência, ante a sua patente conexão.

Dessa forma, não se pode ignorar o conteúdo do que consta no processo do auto de infração e, como consta também da matéria devolvida naqueles autos, o cerne da discussão encontra-se na análise da base de cálculo do IPI, especialmente quanto às exclusões que a própria Recorrente teria deixado de fazer quando da apuração inicial do imposto, quais sejam:

- 1 - O ICMS normal incidente sobre os valores recebidos pelo fabricante pelas vendas diretas ao consumidor final, devido aos concessionários pela intermediação ou entrega dos veículos (correspondentes à comissão paga ao concessionário); e
- 2 - O ICMS-Substituição Tributária (ICMS-ST) sobre o veículo comercializado, nos casos de operações da montadora nas quais remete o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada.

Às fls. 4586 do processo n.º 10480.724909/2020-15, como consequência da petição apresentada pela Recorrente, foi proferido despacho de encaminhamento à Unidade de Origem para a verificação do alegado erro da base de cálculo do lançamento fiscal. Confira-se:

*“PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10480.724909/2020-15*

*INTERESSADO: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.*

*DESTINO: CEGAP-CARF-MF-DF - Expedir Processo / Dossiê*

#### **DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO**

*Tendo em vista a petição (e-fls. 4579 a 4584), na qual o contribuinte alega que houve erro de cálculo nos montantes autuados, encaminhe-se a Unidade de Origem para análise e providências cabíveis.*

*DATA DE EMISSÃO: 05/02/2024”*

Vale observar que essa matéria não havia sido aventada pela Recorrente quando da sua Impugnação e Recurso Voluntário, entretanto, ante a expressa manifestação da Unidade de Origem quanto ao tema, entendo que a matéria está devolvida para análise.

Passa-se, assim, a avaliar a Manifestação da Unidade de Origem juntada às fls. 4589/4594 do processo n.º 10480.724909/2020-15, bem como os argumentos apresentados pela Recorrente posteriormente.

Em um breve histórico, importante observar que as montadoras comercializam seus veículos tanto por meio de revendedoras (as chamadas concessionárias) e também diretamente aos consumidores finais. Essas modalidades de comercialização são trazidas e autorizadas pela “Lei Ferrari” (Lei n.º 6.729/1979), que interfere diretamente na forma de tributação em cada um dos tipos de operação de comercialização de veículos.

Nos casos de faturamento direto, o fabricante ou importador faz a venda diretamente ao consumidor final. Para fazer a entrega do veículo, o fabricante direciona a entrega do bem para uma concessionária da rede autorizada da empresa, o que pode ser verificado na Lei n.º 6.729/1979. Assim, para isso, o fabricante desconta do valor recebido do comprador final certa importância para remeter ao concessionário de modo a remunerá-lo pela intermediação ou pela entrega do bem.

Alega a Recorrente que o artigo 2º, da Lei n.º 10.485/2002, determina expressamente a exclusão da comissão devida ao concessionário da base de cálculo do IPI, bem como da respectiva parcela do ICMS incidente sobre ela. Confira-se:

*“Art. 2º **Poderão ser excluídos da base de cálculo** das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e **do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos** classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, **por conta e ordem dos concessionários** de que trata a Lei no 6.729, de 28 de novembro de 1979, **a estes devidos pela intermediação ou entrega***

**dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.**” (meus grifos)

No caso, a Recorrente aduz que o Auto de Infração não excluiu da base de cálculo do IPI, os valores referentes ao ICMS incidentem sobre a comissão paga aos concessionários.

Baixados os autos para Manifestação da Unidade de Origem quanto a esse ponto, os autos foram devolvidos, com os seguintes esclarecimentos:

“10. Rememorando o texto legal, vemos que esse valor do preço final que é destinado ao concessionário deve ser excluído da base de cálculo do IPI (tributo lançado neste Auto).

11. Mas o legislador foi mais preciso e disse que o **ICMS incidente** sobre os valores da comissão que compõem o preço final do veículo também devam ser deduzidos da mesma base de cálculo do IPI.

(...)

14. No entanto, a dedução legal não fala da comissão paga ao concessionário, mas aos valores percebidos da venda final que serão destinados ao concessionário pelos serviços prestados pelo serviço prestado de intermediação ou entrega do veículo.

**15. O valor total percebido pelo fabricante na venda ao consumidor final sofreu ampla incidência do ICMS.**

16. Dessa forma, o ICMS sobre os valores do preço final estão inclusos nele, pois, pela definição do ICMS, ele é cobrado por dentro do preço, diferentemente do IPI.

**17. Assim, abater integralmente o valor da comissão do valor total cobrado do comprador é suficiente para abater o valor devido ao concessionário e o ICMS correlato.**

18. Sabemos que há uma profusão de discussões judiciais sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo de vários impostos. Porém, a decisão dada até agora pelo STF, diz respeito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições federais (Cofins e PIS/PASEP).

**19. Por isso, não há qualquer violação a ato normativo federal ao considerar que o ICMS normal sobre os valores devidos a título da comissão a ser paga aos concessionários já está incluso no valor devido da própria comissão.**

20. A explicitação feita no final do caput do art. 2º da Lei mencionado, foi para evitar que o Fisco, na hora de calcular a dedução legal, terminasse a reduzindo, por subtrair do valor devido da comissão o respectivo valor do ICMS incidente na venda ao consumidor final.

**21. Logo, devemos reconhecer que o Auto de Infração agiu corretamente ao excluir INTEGRALMENTE os valores devidos aos concessionários pela intermediação ou entrega do veículo, como informado pelo contribuinte em item específico da intimação realizada, a título de comissão devida aos concessionários.**

**22. A Fiscalização abateu esses valores sem reduzir qualquer valor do ICMS incidente sobre o preço ao consumidor final, exatamente, porque a Lei autoriza computar o ICMS incidente nesses valores.**

23. Nada há a corrigir sobre esse aspecto.” (meus grifos)

Como se vê, entendeu a d. Autoridade Fiscal que, excluindo os valores das comissões pagas às concessionárias, estariam excluídos também os valores do ICMS sobre elas incidentes por entender que o “ICMS normal sobre os valores devidos a título da comissão a ser paga aos concessionários já está incluso no valor devido da própria comissão”.

Discordo da referida Informação Fiscal e entendo que assiste razão à Recorrente quando alega que a mera exclusão dos valores de comissão não é suficiente para a exclusão também do ICMS incidente sobre ela da base de cálculo do IPI.

Isso porque o valor do ICMS devido em cada nota fiscal é calculado sobre o montante total da operação, ou seja, sobre o valor total da venda (que inclui o valor da comissão paga) e, portanto, *in casu*, sobre o valor da comissão, é necessário também realizar o cálculo do ICMS proporcional a esta parcela.

Para melhor facilitar a compreensão, trago abaixo um exemplo, com o cálculo do valor de ICMS devido em uma operação de comercialização de veículo no valor de R\$ 100.000,00, considerando uma comissão de 10% e o ICMS de 20%.

Valor Veículo Fábrica	R\$ 90.000,00
Valor Comissão	R\$ 10.000,00
Valor Produto NF	R\$ 100.000,00
BC ICMS (Produto + ICMS 20%)	R\$ 125.000,00
ICMS Devido (20%)	R\$ 25.000,00
Valor NF	R\$ 125.000,00

Afirmou a Unidade de Origem que, retirando o valor da Comissão, o ICMS incidente sobre ela seria excluído sem a necessidade de qualquer outro cálculo, na medida em o ICMS integraria o próprio valor. De acordo com o exemplo acima, neste caso, teríamos a mera exclusão dos valores da comissão com o seguinte resultado:

Valor NF	R\$ 125.000,00
----------	----------------

Valor Comissão	(R\$ 10.000,00)
Total BC IPI	R\$ 115.000,00

Entendo que o cálculo a ser realizado deve considerar separadamente o valor do veículo destinado a fábrica do valor da comissão, a fim de se verificar exatamente o valor do ICMS que incidiu sobre a comissão, conforme a seguir:

Valor Veículo Fábrica	R\$ 90.000,00	Valor Comissão	R\$ 10.000,00
Valor Produto NF	R\$ 90.000,00	Valor Comissão NF	R\$ 10.000,00
BC ICMS (Produto + ICMS 20%)	R\$ 112.500,00	BC ICMS (Comissão + ICMS 20%)	R\$ 12.500,00
ICMS Devido (20%)	R\$ 22.500,00	ICMS Devido (20%)	R\$ 2.500,00
Valor NF	R\$ 112.500,00	Valor NF	R\$ 12.500,00

O somatório do valor da NF das duas tabelas é exatamente o mesmo valor de R\$ 125.000,00, mas, no caso, excluído o valor completo da comissão (Comissão + ICMS Comissão), o valor a ser oferecido à tributação pelo IPI seria menor:

Valor NF	R\$ 125.000,00
Valor Comissão	(R\$ 12.500,00)
Total BC IPI	R\$ 112.500,00

Destarte, a mera exclusão do valor da comissão paga às concessionárias não é suficiente para a retirada do ICMS incidente sobre a mesma, pelo que concluo que a premissa da manifestação da Unidade de Origem quanto ao tema foi, de fato, equivocada.

Ainda, discordo também da Unidade de Origem no que tange sua manifestação quanto ao ICMS-ST.

Entendeu a d. Autoridade Fiscal que o ICMS-ST não foi levado em consideração no cálculo do IPI, e por isso, não assistiria razão à Recorrente. Por outro lado, a Recorrente assim se manifestou:

*“Além do ICMS incidente sobre a comissão, ainda há outra parcela desse imposto que deveria ter sido retirada da base de cálculo do IPI, o que tampouco foi feito, não obstante isso também tenha sido requerido na referida petição do dia 19/01/2024.*

*Trata-se, essa “segunda parcela”, do ICMS-ST recolhido em razão das disposições do Convênio ICMS n. 51/2000, o qual disciplina a incidência desse imposto nas operações faturadas diretamente para consumidor final.*

*Como dito, a DRF também entendeu, para esse caso, que não havia ICMS a retirar, visto que ele já não teria composto a base de cálculo do IPI. Nas suas palavras, como*

*o “ICMS-ST é considerado ‘por fora’ do valor do produto e não está incluso como no ICMS Normal (...), se a Fiscalização já tiver operado a partir do próprio VP, não é necessário fazer dedução do ICMS-ST”.*

*No entanto, como antecipado, a Unidade de origem não tratou, como deveria, do ICMS-ST previsto pelo Convênio n. 51/2000, justamente aquele cobrado nas operações de venda direta. A Delegacia abordou, na verdade, outra modalidade de ICMS-ST – aquele devido por fabricantes e importadores em relação às operações subsequentes de revenda dos produtos que comercializam (substituição tributária progressiva). E essa distinção, como se demonstrará, é fundamental para a adequada apreciação da controvérsia: o ICMS-ST progressivo é realmente calculado “por fora”, conforme dito pela DRF, mas aquele devido nos termos do Convênio n. 51/2000, não. É “por dentro” e isso, como a própria Delegacia acabou por reconhecer, faz toda a diferença.*

*Para clareza do que se pretende arguir, mormente para refutar as razões constantes da Informação Fiscal de fls. 4.589/4.594, é importante retomar alguns pontos do regime instituído pelo referido convênio. E, já de largada, cabe uma importante advertência: a COSIT já analisou a questão, com a Solução de Consulta n. 268/2019, tendo concordado com a Recorrente quanto ao que se passa a sustentar.*

*(...)*

*É cediço que o Convênio n. 51/2000 cuida de peculiaridade do ramo automotivo. Diferentemente do que se passa com outros setores da economia, as montadoras comercializam seus veículos tanto por meio de revendedores (as chamadas concessionárias), como diretamente com os consumidores finais. Essas possibilidades são trazidas/autorizadas pela “Lei Ferrari” (Lei n. 6.729, de 28 de novembro de 1979) e influenciam nas formas de tributação das operações. No caso em tela, como se sabe, está-se a cuidar da segunda hipótese.*

*A principal distinção entre um caso e outro reside no número de etapas econômicas da cadeia de consumo de veículos automotores. Nas vendas à rede, ocorrem duas operações de venda: (1) da fabricante para a concessionária, e (2) desta para o consumidor final. Na venda direta, como o próprio nome diz, o adquirente do veículo o compra diretamente da própria indústria, com o que se tem apenas um negócio jurídico realizado. E a consequência disso, para os fins do ICMS, está justamente na quantidade de incidências: com a participação da rede de concessionárias, são dois impostos, pois duas operações de circulação de mercadorias; se o faturamento é direto, a tributação é obviamente única.*

*O modelo do Convênio n. 51/2000 não traria maiores repercussões para as vendas internas (ocorridas no território de um só Estado). No entanto, nas operações interestaduais, a sistemática dependia de um ajuste para gozar de plena eficácia*

*(aceitação pelas unidades federadas): que o ICMS incidente sobre a operação fosse dividido entre os Estados envolvidos (o Estado de origem da mercadoria, sede da montadora, e o Estado de destino do bem, onde se localizasse o consumidor final).*

*É que, naquele momento (ano de 2000), a diretriz constitucional era a de que, nas vendas interestaduais a consumidores finais que não fossem contribuintes do ICMS, esse imposto era devido integralmente ao Estado de origem, nada ficando com o ente de destino. A regra mudou com o advento da Emenda Constitucional n. 87/20154, mas, até então, sem o Convênio n. 51/2000, as vendas diretas de veículos automotores beneficiavam apenas os poucos Estados em que estavam situadas as fabricantes (também conforme realidade da época), deixando os Estados dos consumidores sem qualquer participação na arrecadação.*

*O que fez o Convênio n. 51/2000, portanto, foi dividir, entre os entes federados, o ICMS único incidente sobre as vendas interestaduais diretas de veículos automotores: conforme as suas normas, nesses casos, parte do imposto ficaria com o Estado de origem e parte com aquele do destino. E o Convênio n. 51, além disso, esclareceu que a parcela do destino seria recolhida com a técnica da substituição tributária. Nesse ponto, a leitura das cláusulas é relevante: (...)"*

Neste contexto, temos que o ICMS-ST referente ao Convênio ICMS n.º 51/2000 é, na verdade, ICMS próprio recolhido em sistemática específica quando das vendas diretas e não se confunde com o ICMS-ST das vendas para distribuidores. Das notas fiscais anexadas aos autos, é possível verificar inclusive que os campos de "ICMS-ST Convênio 51" é distinto do regular "ICMS-ST".

Assim, considerando que a matéria tratada nestes autos está estritamente ligada ao processo n.º 10480.724909/2020-15, voto em converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem apure a repercussão na liquidação da decisão definitiva nele proferida nos autos deste processo. Após, elaborar relatório fiscal conclusivo, facultando à Recorrente o prazo de 30 dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do artigo 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011.

Posteriormente, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É a resolução.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges**