

A. I. N° - 210943.0020/09-1  
AUTUADO - RANDON IMPLEMENTOS PARA O TRANSPORTE LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
INTERNET 23.08.2010

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0207-05/10**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA [PEÇAS E ACESSÓRIOS DE VEÍCULOS AUTOMOTORES – PROTOCOLO ICMS 41/08. FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FISCAL DA FRONTEIRA. O fato apurado no trânsito de mercadorias diz respeito às operações verificadas após a ação fiscal, nas saídas realizadas pela empresa que efetuou a industrialização/montagem por conta ordem do estabelecimento autuado. A operação fiscalizada se referia às entradas destinadas à industrialização no território baiano, que não se submetem ao regime da substituição tributária interestadual, regidas pelo Protocolo ICMS 41/08. O lançamento, no trânsito, se valeu de documentação relativa à operação subsequente. Esta poderá ser objeto de ação fiscal específica, a cargo das autoridades fiscais com competência legal. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 21.10.09, no trânsito de mercadorias, para exigir ICMS, a título de substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS 41/2008, nas saídas de mercadorias (carrocerias NCM 8707), incluídas no Anexo único do referido acordo interestadual, conforme consta das Notas Fiscais Eletrônicas nº 8202 a 8215. Nos referidos documentos, no campo informações complementares, há a indicação de contribuintes localizados nesta unidade federativa na condição de efetivos adquirentes das mercadorias. Imposto lançado: R\$ 15.989,50, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “e”, da Lei nº 7.014/96.

Para subsidiar o lançamento tributário foi lavrado Termo de Apreensão e Ocorrências e anexado cópias dos DANFEs (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica).

O contribuinte ingressou com defesa, apensada às fls. 43 a 52 dos autos, subscrita por seu procurador, conforme instrumento anexo (fls. 75/76).

Após fazer uma síntese da autuação, o deficiente passou a analisar os fundamentos de direito do lançamento. À luz das disposições da Constituição Federal, no art. 155, II e Emenda Constitucional nº 3, fez apreciações em torno do fato gerador do ICMS e do instituto da substituição tributária. Teceu comentários sobre as normas da Lei Complementar nº 87/96, no que pertine à técnica da substituição tributária, para afirmar que esta modalidade de apuração implica na presunção de que uma operação com mercadoria irá sempre alcançar o consumidor final, pelo valor de uma margem de agregação que supostamente representaria o preço final do produto.

No caso em exame, objeto da exigência fiscal, disse que o fato gerador do ICMS-ST (ICMS substituição tributária) não se verificou, isto porque as notas remessas destinadas à industrialização das mercadorias, conforme denominado “Natureza da Operação”.

Transcreveu em seguida as disposições do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, referente à remessa para industrialização, para sustentar que a referida operação não constitui fato gerador do tributo sendo, portanto, descabida a exigência fiscal.

Mencionou as regras contidas no Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, aplicável tão somente às operações com peças que sejam adquiridas ou revendidas, não alcançando assim as remessas para industrialização, por inexistir circulação onerosa de mercadoria. Entende que o Auto de Infração ofende o princípio da legalidade tributária, insculpido na Constituição federal. Fez transcrições doutrinárias acerca desse tema, dos profs. Iso Scherkerkewitz, Paulo de Barros Carvalho, Marcelo de Aguiar Coimbra e Sacha Calmon Navarro Coelho. Ainda sobre o tema da legalidade tributária citou decisão do STF, contida no RE 188107/SC, relacionada à taxa de licenciamento de importação.

Ao finalizar pediu que o Auto de Infração seja julgado improcedente com o consequente cancelamento do crédito tributário.

O agente de tributos/autuante presta informação fiscal (fls. 81/82), afirmando, inicialmente, que a exigência fiscal baseou-se nas informações complementares dos DANFEs, nas notas fiscais eletrônicas de nº 8202 a 8215, onde consta nome de contribuintes domiciliados no Estado da Bahia, “prováveis adquirentes das mercadorias remetidas para montagem industrial pelas destinatárias das NFe ...” Disse que a destinação final das mercadorias foi confirmada pelas notas fiscais de venda, inseridas às fls. 24 a 37 dos autos, apresentadas por prepostos da empresa Nordeste Comercial de Implementos Rodoviários Ltda, empresa que realizou os serviços de montagem industrial nas carrocerias dos diversos adquirentes.

Registrhou que as identificações numéricas das mercadorias na documentação de remessa para industrialização são repetidas nas notas fiscais de venda emitidas pela impugnante e apresentadas após a lavratura dos termos de apreensão e depósito e que esta documentação, apresentada posteriormente, é que dá efetivo suporte à exigência de ICMS relativo à substituição tributária pelas entradas de carrocerias para integração no ativo fixo de estabelecimentos de contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Diverge do impugnante quanto à interpretação do Protocolo 41/2008, visto que o alcance de suas normas não se restringe às aquisições e revendas de peças automotivas, contemplando também o ICMS por diferencial de alíquotas. Afirma que o dispositivo transcrito pelo contribuinte (§ 1º, da cláusula primeira) apenas define o que deve ser considerado como produto de uso automotivo.

Em seguida, manifesta concordância com o autuado de que não cabe a retenção do ICMS-ST nas operações de remessa para industrialização, porém, argumenta que tal fato não foi o objeto da exigência fiscal. Disse ser irrelevante não ter constado na formalização do lançamento a numeração das notas fiscais de venda das carrocerias, visto que o fato gerador do imposto devido por ST já existia, apenas não estavam cabalmente comprovados. A juntada posterior da documentação fiscal serviu como elemento de prova de que as vendas interestaduais ocorreram, em desacordo com as normas do Protocolo ICMS 41/08.

## VOTO

Do exame dos autos constato que a exigência tributária se refere à substituição tributária interestadual regida pelo Protocolo ICMS 41/08, em Auto de Infração formalizado pela fiscalização do trânsito de mercadorias. Serviu de base probatória do lançamento as notas fiscais de remessa para industrialização, emitidas pelo autuado, destinadas à empresa Nordeste Comercial de Implementos Rodoviários Ltda, correspondentes aos DANFEs de nºs 8.202 a 8.215, e as notas fiscais emitidas posteriormente, relacionadas à remessa fabricação, para os destinatários localizados neste Estado.

De acordo com as disposições do Protocolo acima referenciado, o regime de ST, nas operações com autopeças, não se aplica às remessas de mercadorias com destino à industrialização. Assim, de plano, o que se verifica, em relação às operações originárias acobertadas pelos DANFEs de nºs 8.202 a 8.215, é que as mesmas não se encontravam submetidas à exigência de antecipação do imposto.

O agente de tributos autuante se valeu, portanto, das notas fiscais relativas às operações subsequentes, pertinentes às operações de remessa posterior ao processo de industrialização/montagem, por encomenda, para exigir o ICMS-ST. Na própria informação fiscal o autuante foi expresso ao dizer que “... a destinação final das mercadorias foi confirmada pelas notas fiscais de venda, inseridas às fls. 24 a 37 dos autos, apresentadas por prepostos da empresa Nordeste Comercial de Implementos Rodoviários Ltda, empresa que realizou os serviços de montagem industrial nas carrocerias dos diversos adquirentes”. Disse ainda que após a lavratura dos termos de apreensão e depósito é que esta documentação foi apresentada, servindo de suporte à exigência de ICMS relativo à substituição tributária pelas entradas de carrocerias para integração no ativo fixo de estabelecimentos de contribuintes localizados no Estado da Bahia. Afirmou também ser irrelevante não ter constado na formalização do lançamento à numeração das notas fiscais de venda das carrocerias, visto que o fato gerador do imposto devido por ST já existia, apenas não estavam cabalmente comprovados. Ponderou ainda que a juntada posterior da documentação fiscal serviu como elemento de prova de que as vendas interestaduais ocorreram em desacordo com o Protocolo ICMS 41/08.

Do quanto exposto, em especial, as declarações prestadas pelo autuante na informação fiscal, se constata que no momento da ação fiscal empreendida no trânsito de mercadorias, as operações objeto da ação fiscal estavam relacionadas às remessas de carrocerias para industrialização no Estado da Bahia junto à empresa Nordeste Comercial de Implementos Rodoviários Ltda. Essas operações, conforme dissemos acima, não se encontram submetidas à exigência do ICMS por substituição tributária nos termos do Protocolo ICMS 41/08.

Somente a operação subsequente, relacionadas à remessa dos produtos resultantes da industrialização/motangem, é que se submetem ao regime de antecipação do imposto. Todavia, essa segunda operação não se deu no trânsito, no momento da ação fiscal em exame, visto que a saída subsequente foi concretizada após a industrialização dos produtos, havendo, portanto, duas questões a serem apreciados neste caso:

- 1º) há um descompasso temporal e espacial entre o lançamento de ofício, verificado no trânsito, e a operação subsequente, sujeita ao regime da ST, ou seja, o fato gerador do ICMS por antecipação/substituição, se verificou após o lançamento, por ocasião das saídas promovidas pelo estabelecimento industrial/montador, localizado na Bahia, por conta e ordem do estabelecimento autuado, localizado em São Paulo;
- 2º) o autuante se valeu da documentação posteriormente emitida, para retroagir o lançamento ao momento da operação verificada no trânsito, ou seja, lançou o imposto da operação seguinte, verificada no futuro, ainda que o fato seja próximo às remessas para industrialização/montagem verificadas no território baiano.

Diante do exposto, entendo que há dois vícios insanáveis neste processo, de ordem material e formal.

Primeiramente, a operação autuada não foi aquela que se verificou no trânsito, visto que o autuante presenciou ou desenvolveu a ação fiscal relativa à operação de simples remessa para industrialização/montagem. A operação de remessa dos produtos fabricados, para os clientes da empresa autuada, se verificou em etapa seguinte. Esse fato se encantou posterior da documentação apresentada ao autuante para industrialização/montagem sob encomenda. Logo, o fato gerado

verificou no trânsito de mercadorias. A cobrança do ICMS-ST, no trânsito de mercadorias, em relação ao fato gerador ainda não concretizado, em nosso entender é motivo para se declarar a Improcedência da autuação.

Em segundo lugar, o autuante extrapolou a sua competência funcional, desenvolvendo, em verdade, uma auditoria fiscal em estabelecimento industrial, excedendo ao quanto disposto na Lei nº 11.470/09, que conferiu aos agentes de tributos, competência legal para fiscalizar, tão somente, as operações com mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional.

*Ex positis*, nosso voto é pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento tributário, formalizado através do Auto de Infração nº 210943.0020/09-1, em relação às operações verificadas no trânsito de mercadorias. Fica, entretanto, ressalvada a possibilidade da fiscalização do comércio/indústria desenvolver ação fiscal junto às empresas envolvidas nas operações de remessa dos produtos resultantes da industrialização/montagem, no sentido de verificar a existência de créditos tributários a favor do Estado da Bahia, relacionadas às operações acobertadas pelas notas fiscais anexadas às fls. 24 a 37 do presente PAF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210943.0020/09-1**, lavrado contra **RANDON IMPLEMENTOS PARA O TRANSPORTE LTDA**.

Fica ressalvada a possibilidade da fiscalização do comércio/indústria desenvolver ação fiscal junto às empresas envolvidas nas operações de remessa dos produtos resultantes da industrialização/montagem, no sentido de verificar a existência de créditos tributários a favor do Estado da Bahia, relacionadas às operações acobertadas pelas notas fiscais anexadas às fls. 24 a 37 do presente PAF.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR