

A. I. N° - 108529.0021/10-8  
AUTUADO - JOHN DEERE BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 03.03.2011

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0010-04/11**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, definido através do Protocolo ICMS 41/08, firmado entre os Estados envolvidos na operação. Ficou comprovado nos autos que as mercadorias comercializadas se enquadram no citado Protocolo, por se tratarem de *autopeças* de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, não sendo admissível a redução da base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, à época, apenas para as operações com *máquinas e implementos agrícolas*. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/10, exige o ICMS-ST, no valor total de R\$ 94.796,74, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

1. falta de retenção do ICMS, no valor de R\$ 26.943,99, 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, nos meses de julho e agosto de 2008, conforme planilha à fl. 7 dos autos;
2. retenção a menos do ICMS, no valor de R\$ 67.852,75, 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, nos meses de julho de 2008 a agosto de 2009, novembro e dezembro de 2009, conforme planilhas às fls. 8 a 20 dos autos.

O autuado, através de seu procurador legalmente constituído, tempestivamente, apresenta defesa, à fl. 25 dos autos, na qual, entende devida a cobrança relativa à primeira infração, porém solicita que o cálculo do imposto seja revisto para considerar a base de cálculo reduzida, conforme Convênio ICMS 52/91. Em relação à cobrança do Diferencial de Alíquota (?), concorda que seja devida, aduzindo que os valores serão recolhidos com os acréscimos pertinentes.

Quanto à segunda infração, defende que a fórmula está correta para os recolhimentos efetuados de ICMS substituição tributária, pois a empresa é beneficiária de incentivo fiscal, conforme previsto no Convênio ICMS 52/91, que permite a redução da base de cálculo de classificações fiscais relacionadas em seus anexos, do que destaca a NCM 8433.90.90, relacionada no Anexo II, que refere-se a partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha, sustentando que nesta NCM

estão inclusas as partes e peças de colheitadeira, pois não faz-se distinção de sua utilização, quer seja para compor a máquina ou comercialização. Discorda dos valores exigidos nesta infração.

Por fim, observa que, em alguns casos, houve a cobrança indevida de ICMS substituição tributária, pois a data de emissão das notas fiscais são anteriores a obrigatoriedade estabelecida pelo Protocolo ICMS 127/2008 (12/12/2010), que altera o Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 37 a 41, salienta que a empresa autuada está situada no município de Horizontina (RS) e possui inscrição estadual de contribuintes no Estado da Bahia como contribuinte substituto. Destaca que se trata de uma empresa que vende máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, como também, peças, partes, componentes e outros produtos aplicados nestas máquinas, equipamentos e implementos agrícolas.

Registra, ainda, que regulamentando estas operações, temos o Convênio ICMS 52/91 que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos e implementos agrícolas e o Protocolo ICMS 41 que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, aplicando-se, inclusive quando adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de máquinas e equipamentos agrícolas (§ 1º da cláusula primeira).

Esclarece que este PAF refere-se exclusivamente a reclamar o ICMS que deixou de ser retido ou foi retido a menor sobre peças, partes, componentes e outros produtos aplicados nestas máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, quando revendidos para empresas situadas no Estado da Bahia e que estão regulamentados pelo Protocolo ICMS 41/2008.

Destaca que a impugnação apresentada pela empresa autuada se deve por não considerar a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91. Porém, como foi dito, este Convênio concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. Assim, segundo o autuante, o entendimento da autuada está equivocado, já que, apesar das autopeças irem compor o equipamento agrícola, as mesmas em si, não são o equipamento agrícola. Aduz que o mesmo entendimento se aplica, por exemplo, nos automóveis que tem o Convênio ICMS 50/99 disposto sobre redução da base de cálculo do ICMS e regime de substituição tributária, enquanto que, para as autopeças, aplica-se o mesmo Protocolo ICMS 41/2008.

Salienta o autuante que, o autuado ao destacar o produto classificado com a NCM 8433.90.90, ao contrário do que o mesmo interpreta, evidencia o seu entendimento (do autuante), pois, no anexo único do Protocolo ICMS 41/2008, temos o item 44 que diz que na NCM 8433.90.90 estão classificadas as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas agrícolas ou rodoviárias. Já no anexo II do Convênio ICMS 52/91, temos classificados a NCM 8433.90.90, no sub-item (14.17) do item 14 que se refere a máquinas e aparelhos para colheita ou debulha de produtos agrícolas, incluídas as enfardadeiras de palha ou forragem e ceifeiras; máquinas para limpar ou selecionar ovos, frutas ou outros produtos agrícolas.

Como o Auto de Infração foi lavrado para reclamar o ICMS que deixou de ser retido ou que foi retido a menos sobre peças, partes, componentes e outros produtos aplicados nestas máquinas, equipamentos e implementos agrícolas quando revendidos para empresas situadas no Estado da Bahia, entende o autuante que, neste caso, só deve ser aplicado o Protocolo ICMS 41 de 04 de abril de 2008.

Inerente à alegação do autuado de que em alguns casos houve cobrança indevida de ICMS substituição tributária, aduz o autuante que como o defensor não diz quais foram estes casos, tomará tal afirmativa como um equívoco do contribuinte.

Por fim, mantém na íntegra, a ação fiscal, e anexa os aludidos Convênio e Protocolo (fls. 42/89).

Intimado a tomar ciência da informação fiscal, o autuado apresenta nova manifestação (fls. 95/100), na qual sintetiza que o autuante aduziu que o referido convênio concede redução da base de cálculo somente nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, pois as peças, apesar de comporem o equipamento agrícola, “não são em si equipamentos dessa natureza”, excluindo-as assim do benefício. Por outro lado, em sua informação fiscal, o autuante em nada referiu quanto à solicitação de revisão do cálculo do imposto na infração 01.

Em seguida, o sujeito passivo passa a sustentar que a redução da base de cálculo, como norma instituidora de benefício fiscal, visa cumprir determinada finalidade, no caso, desonrar a produção de equipamentos agrícolas, com o objetivo de incentivar essa atividade fundamental para a economia do país. Salienta que, não obstante a clara finalidade para a qual o Convênio ICMS 52/91 foi criado, qual seja, a desoneração da cadeia produtiva agropecuária, o referido diploma ainda por cima é taxativo e expresso em sua tipificação, conforme se vê no subitem 14.7, do item 14, a saber: “partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha”, cuja hipótese de incidência se subsumem perfeitamente as operações realizadas pelo autuado, que é a venda das referidas peças e equipamentos agrícolas.

Destaca, ainda, o defensor que, nem faria sentido beneficiar as máquinas e equipamentos e não fazer o mesmo com as peças que servem para a sua montagem e posterior e eventual reposição, pois seria o mesmo que dar com uma mão e tirar com a outra.

Salienta que o Protocolo 41/08, referido pelo autuante, estabelece apenas a regra geral de substituição tributária nas operações envolvendo venda de peças para o setor automotivo, incluindo também equipamentos agrícolas, sem qualquer menção a isenções, reduções de base de cálculo ou qualquer benefício fiscal.

Sendo assim, o autuado sustenta que são diplomas que regram situações distintas, quais sejam, o regime de substituição tributária e a redução de base de cálculo, respectivamente, pois o Protocolo 41/08 apenas determina que as operações envolvendo venda de autopeças submetam-se à substituição tributária e o Convênio ICMS 52/91, por sua vez, regula a concessão de redução de base de cálculo para as partes, peças e equipamentos agrícolas.

Aduz o autuado que, ainda que se pudesse, apenas por amor ao argumento, considerar que são regras que tratam da mesma coisa, ainda por cima a redução da base de cálculo é também lei posterior, pois, não obstante o Convênio ICMS 52/91 ser anterior ao Protocolo 41/08, a redação do seu anexo II – no qual constam o item 14 e o subitem 14.7, teve a sua redação disposta pelo Convênio 89/09, portanto, posterior ao Protocolo 41/08 que o autuante pretende aplicar. Destaca que lei posterior prepondera sobre lei anterior, naquilo que lhe for incompatível (art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil).

Reitera ser questão de coerência lógica que, se o equipamento é alcançado pelo benefício, as suas partes componentes também o sejam. Cita jurisprudência do STJ de que deve interpretar a norma geral e abstrata de forma a revelar seu alcance e sentido em que instituiu o benefício fiscal, sendo impossível dissociar o principal de seus acessórios.

Requer, quanto à infração 01, que seja revisto o cálculo para aplicar o Convênio ICMS 52/91, ou seja, com a base de cálculo reduzida para os valores devidos a título de substituição tributária. Inerente à segunda infração, que seja declarada improcedente a exigência, uma vez que os cálculos e o recolhimento realizados pelo contribuinte estão absolutamente corretos, visto ser beneficiário do incentivo fiscal, consoante Convênio ICMS 52/91.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS-ST de R\$ 94.796,74, acrescido da multa de 60%, relativo às operações

subseqüentes, nas vendas de peças, partes, componentes e outros produtos aplicados em máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo R\$ 26.943,99 por ter deixado de proceder à retenção do ICMS-ST e R\$ 67.852,75 por ter retido a menos, conforme regulamentado no Protocolo ICMS 41, de 04 de abril de 2008, consoante demonstrado às fls. 07 a 20 dos autos.

O autuado, em sua defesa, reconhece que não reteve o imposto exigido na primeira infração, porém entende que o cálculo do imposto deve ser revisto para considerar a redução da base de cálculo, conforme Convênio ICMS 52/91. Quanto à segunda exigência, aduz que o recolhimento está correto, conforme incentivo fiscal previsto no citado Convênio ICMS 52/91. Salienta que o Protocolo 41/08 apenas determina que as operações envolvendo venda de autopeças submetam-se à substituição tributária e o Convênio ICMS 52/91, por sua vez, regula a concessão de redução de base de cálculo para as partes, peças e equipamentos agrícolas.

Realmente, tem razão o autuado quando afirma que o Convênio ICMS 52/91 regula a concessão de redução de base de cálculo e o Protocolo ICMS 41/2008 apenas determina a substituição tributária nas vendas de autopeças. Contudo, não merece acolhida sua alegação de que, para cálculo do ICMS-ST, ora exigido, deve-se reduzir a base de cálculo das operações. E não cabe razão ao defensor por dois motivos:

O primeiro porque, no caso presente, as mercadorias relacionadas para a exigência do imposto são autopeças para serem utilizadas nas máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, a exemplo de: chicote elétrico, sinaleira, trinco, correia do alternador, engrenagem da hélice, cabo de embreagem, etc., cujo gênero “autopeças” não está contemplado no Convênio ICMS 52/91, o qual concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, inclusive “Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha” (fl. 69), cujas peças de reposição e de acessório não se confundem como “partes de máquinas”.

O segundo é que, conforme bem afirmou o próprio autuado em sua manifestação (fl. 98), só a partir da nova redação dada ao Anexo II pelo Convênio ICMS 89/09, com efeitos a partir de 15 de outubro de 2009, foi inserido o subitem “14.17 – Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha” (fls. 68/69) para concessão da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91. Logo, com exceção dos meses de novembro e dezembro de 2009, mesmo que fosse passível a aplicação do benefício fiscal de redução da base de cálculo para as autopeças, o que não é verdade, não incidiria aos fatos geradores apurados no Auto de Infração, os quais se reportam aos meses de julho de 2008 a dezembro de 2009.

Assim, concluo que o levantamento fiscal realizado pelo autuante está correto, sendo subsistentes as duas infrações, uma vez que o autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, definido através do Protocolo ICMS 41/08, firmado entre os Estados envolvidos na operação e ficou comprovado nos autos que as mercadorias comercializadas se enquadram no citado Protocolo, por se tratarem de *autopeças* de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, não sendo admissível a redução da base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, à época, apenas para as operações com máquinas e implementos agrícolas.

Quanto à alegação do defensor de que, “...em alguns casos, houve a cobrança indevida de ICMS Substituição Tributária, pois a data de emissão das notas fiscais são anteriores a obrigatoriedade estabelecida pelo Protocolo ICMS 127/2008 (12/12/2010), que altera o Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças”, também não tem pertinência, pois com o advento do Protocolo ICMS 49/08, com efeitos a partir de 01/06/08, que alterou o Protocolo ICMS 41/08, passou a prevê a substituição tributária para as operações com

peças, partes, componentes e acessórios de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários, consoante redação anterior do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/08.

Assim, diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108529.0021/10-8**, lavrado contra **JOHN DEERE BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 94.796,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR