

A. I. N.<sup>º</sup> - 232278.0018/11-8  
AUTUADO - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.  
AUTUANTE - OSMÁRIO DA SILVA MENDONÇA  
ORIGEM - IFMT/METRO  
INTERNET - 24.10.2012

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0250-02/12**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CARROCERIA PARA ÔNIBUS). FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto (ônibus) não compreendido entre os especificados no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins, atribuindo ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/10/2011, exige o valor de R\$32.085,00, acrescido da multa de 60%, sob acusação de que o contribuinte deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através dos DANFES nº 029.001; 029.045; e 028.989, conforme Termo de Ocorrência Fiscal às fls. 04 e 05.

Foram dadas como infringidas as Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Quarta e Quinta do Protocolo ICMS 41/08, alterado pelo Protocolo 49/08, com aplicação da multa no percentual de 60%, prevista no artigo 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de advogados, dentro do prazo regulamentar, em sua defesa às fls. 12 a 18, fez uma síntese da autuação, dizendo que em 05/10/2011, a mercadoria transportada tinha como destino a empresa Viação Rio Verde S/A, localizado no município de Lauro de Freitas/BA, e impugnou o auto de infração com base nas seguintes razões defensivas.

Aduz que os documentos fiscais citados na peça acusatória acobertavam a circulação de “ônibus Torino com capacidade para 41 passageiros + 2 auxiliar, NCM 8702.1000-EX 02”, e que de acordo com a Tabela TIPI tal produto deve ser enquadrado na posição citada, qual seja “Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluído o motorista com volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>”.

Discordou do entendimento da fiscalização de que as mercadorias estejam enquadradas no Protocolo ICMS 41/08, e transcreveu a Cláusula Primeira e seu parágrafo 1º, para arguir que os produtos objeto da autuação não se enquadram nos produtos arrolados no Anexo Único do referido Protocolo.

Afirma que a operação em questão reflete a operação de compra e venda de “ônibus Torino com capacidade para 41 passageiros + 2 auxiliar, NCM 8702.1000-EX 02”, realizada pela impugnante Ciferal Indústria de Ônibus Ltda., para a empresa Viação Rio Verde S/A., documentada através das notas fiscais de saída nº 029.001, 029.045, 028.989 (docs.fl.28 a 30).

Assim, entende que conforme a Tabela TIPI (docs.fl.31 a 42), os produtos devem ser enquadrados na posição 8702.10.00 Ex 02 "Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluído o motorista con' volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igualou superior a 9m<sup>3</sup>".

Transcreveu a Cláusula Primeira do PROTOCOLO ICMS 41, de 04 de abril de 2008, para arguir que a substituição tributária instituída pelo referido Protocolo (docs.fl.43 a 56) aplica-se somente às operações com os produtos descritos no Anexo Único (Acrescido pelo Prot. ICMS 49/08, efeitos a partir de 01.06.08).

No caso, analisando o Anexo Único do referido Protocolo, observa que os produtos objeto das operações fiscalizadas não se enquadram nos produtos arrolados no anexo, isto porque, o anexo refere, em sua posição 72 o seguinte produto: "Carrocerias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05. incluídas as cabines".

Por outro lado, sustenta que a posição dos produtos constantes nos documentos fiscais, são da posição 87.02.1000 Ex 02 da TIPI "Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais. incluído o motorista Ex 02 - Com volume interno de habitáculo. destinado a passageiros e motorista. igualou superior a 9m<sup>3</sup>.

Desta forma, argumenta que o protocolo aplica-se às carrocerias para veículos, enquanto que a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi).

Assevera que os produtos vendidos pela empresa não estão sujeitos à substituição tributária, por se tratar de um ônibus, Torino, completo vendido pela Ciferal, composto de carroceria e chassi, e não de carroceria, como entendeu a fiscalização.

Chama a atenção de que consta no campo "informações Complementares" das notas fiscais nº 028.989, 029.001 e 029.045 que os produtos gozam de alíquota zero de IPI conforme NCM 87.02.1000 - "EX 02", e que caso a operação fosse de venda somente da carroceria (sem o chassi) o enquadramento fiscal seria 87.07, conforme Tabela TIPI:

Diz que no caso deve prevalecer a verdade material, transcrevendo trechos de lições de professores de direito tributário, e da jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 148.038, sobre o este tema.

Por fim, pede a nulidade da autuação por erro no enquadramento legal e por dissonância entre a verdade material dos autos e a capitulação imposta, e no mérito, a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 77 a 78, o autuante rebate as razões da defesa observando que o fato de a impugnante promover a saída de veículos (da posição 8702 ônibus) para que, por meio do documento fiscal se possibilite o emplacamento e licenciamento não quer dizer necessariamente que, nestas circunstâncias, a mesma realize a venda da mercadoria ônibus.

Assevera que para que existisse realmente a venda de ônibus necessário seria que a MARCOPOLÔ adquirisse a mercadoria (chassi NCM 8706) sobre a qual é montada industrialmente a carroceria NCM 8707, o que diz não se verificar na presente operação, visto que os chassis sobre os quais foram montadas as carrocerias são bens do ativo de sua propriedade, conforme DANFEs de devolução 028.989, 029.001 e 029.045 (docs.fl.07 a 09).

Rebateu a alegação defensiva de que promove a saída de ônibus para tentar afastar a aplicação do regime de substituição tributária, a pretexto de que, apesar de exercer a atividade de fabricação e montagem industrial de carrocerias, não vende carrocerias, salientando que no próprio corpo dos DANFEs de venda (folhas 07/09) consta a informação de que as carrocerias são de fabricação do autuado.

Quanto a argumentação defensiva contida na folha 60, qual seja, "*Veja-se a diferença: O protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi)*", diz que confrontando-se com a redação do item 72 do anexo

único em virtude da aparente contradição do texto "**Carroçarias para os veículos da posição 87.01 a 87.05, incluídas as cabines.**", já que uma leitura apressada poderia levar à conclusão de que as carroçarias e cabines prestariam tão somente a substituir, raramente, carrocerias e/ou cabines danificadas de veículos das referidas posições restando afastada a ST na presente situação já que as mesmas não são agregadas à mercadoria veículo (8701 a 8705), mas sim ao chassi (NCM 8706), e não havendo previsão no anexo único de carroçaria/cabine para chassi, que não é veículo.

Ressalta que, o mais coerente é se valer da lógica gramatical, pois se for comparado o item 72 ao item 73 do mesmo anexo único, percebe-se a diferença no emprego das preposições *para* e *de* na construção das orações dos referidos itens, posto que a preposição *para* indica relação de finalidade entre os objetos, ao passo que a preposição *de* indica relação de posse/propriedade.

Assim, entende que é possível interpretar que a preposição *para* indica que o objetivo/finalidade da carroceria/cabine é a produção, manutenção ou existência dos veículos da posição 8701 a 8705, enquanto a preposição *de*, utilizada no item 73, indica partes e peças próprias da mercadoria enquanto veículo, ou seja, já completamente formado. Para ilustrar, exemplifica: "*se faltar, por exemplo, um amortecedor (8708) o veículo continua a existir; mas se lhe faltar a carroceria (8707) deixará de ser veículo.*"

Assim, entende que não há despósito no regime de substituição tributária em se tratando de mercadoria destinada à integração ao ativo fixo, já que no anexo único do Protocolo 41/2008 a maior parte das autopeças destinam-se ao uso/consumo.

Conclui que, considerando a devolução do bem chassi pela impugnante (DANFEs 028.989; 029.001; e 029.045) originariamente adquirido pelo destinatário para integração ao ativo fixo, e a venda da mercadoria carroçaria (DANFEs 028.989; 029.001; e 029.045) também para composição do ativo fixo, mesmo que resulte na saída da mercadoria ônibus que, afinal, é um bem do ativo permanente de contribuinte do ICMS deve ser retido, em favor do Estado da Bahia, o ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do § 3º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008.

Concluiu pela manutenção de seu procedimento fiscal.

#### VOTO

O presente processo exige ICMS sob alegação de que o autuado não efetuou a retenção do referido imposto e o seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme determina o Protocolo ICMS nº 49/2008.

O autuado, por ocasião de sua peça defensiva, alegou que as mercadorias objeto da autuação não estão enquadradas no Protocolo 41/08 e 49/08.

Na defesa foi alegado que o Auto de Infração não merece prosperar, pois a operação objeto da autuação diz respeito à operação de venda que realizou para a empresa Viação Rio Verde S.A., acobertada pelos DANFEs 028.989; 029.001; e 029.045, referente a "ônibus completo TORINO com capacidade para 41 passageiros + 2 auxiliar" "NCM/SH 87.02.1000 EX 02". Fundamenta sua tese no fato de que o Protocolo ICMS 41/2008, em sua cláusula primeira, estabelece que a substituição tributária instituída pelo referido protocolo somente é aplicada às operações com os produtos descritos no Anexo Único, alterado pelo Protocolo ICMS 49/08, verificando-se que o produto objeto da operação fiscalizada não se enquadra nos produtos arrolados no anexo, haja vista que consta na posição NCM 72 o seguinte produto: "Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines".

O autuante manteve a ação fiscal sustentando que o contribuinte efetuou operação interestadual com mercadorias elencadas no regime de substituição tributária, na forma do Protocolo ICMS nº 41, alterado pelo Protocolo 49/08, através dos DANFEs 028.989; 029.001; e 029.045, contemplando carroçaria montada sobre chassis para ônibus NCM/SH 8707 descumprindo exigência da legislação pertinente, pelo fato de ter deixado de proceder à retenção do ICMS-ST, objeto da autuação.

Cumpre lembrar que as operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária reger-se-ão pelas normas previstas em Acordos, Protocolos e Convênios, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96.

Saliento que o Protocolo ICMS 41/08, alterado pelo Protocolo nº 49/08, estabelece que nas operações interestaduais com **peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados** no Anexo Único, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes.

Já o Convênio 132/92, dispõe que nas operações interestaduais com **veículos novos classificados nos códigos da NCM indicados no Anexo II**, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

Portanto, se depreende claramente, que as duas normas pactuais tratam de mercadorias diferentes. O Protocolo ICMS 41/08, alterado pelo Protocolo nº 49/08, cuida de peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, enquanto o Convênio 132/92 diz respeito à operações de saídas com veículos novos relacionados no Anexo II.

Assim é que a própria legislação do ICMS do Estado da Bahia, também inseriu as referidas mercadorias no regime de substituição tributária, fazendo a separação entre as duas espécies, conforme se observa nas disposições do art. 353, II, 18 e 30 do RICMS-BA/97, abaixo reproduzido:

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

[...]

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

[...]

*18 - veículos automotores novos (automóveis de passageiros, jipes, ambulâncias, camionetas, furgões, "pick-ups" e outros veículos) compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH (Convs. ICMS 52/95 e 121/95 - Convs. ICMS 132/92, 143/92, 148/92, 1/93, 87/93, 44/94, 52/94, 88/94, 163/94, 37/95, 45/96, 83/96 e 81/01):*

[...]

*30 - peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores;”*

Analizando os elementos que instruem o PAF, constatei que o remetente está localizado no Estado do Rio Grande do Sul, unidade da federação signatária do Protocolo ICMS 49/08, o nos DANFES nº 28.989; 29.001 e 29.045, fls.07 a 09, consta no campo “Natureza da Operação” o registro de “Venda produção do estabelecimento”, constando na descrição do produto se tratar de “ÔNIBUS URBANO SOB ENCOMENDA COM CARROCERIA DE NOSSA FABRICAÇÃO OPCIONAIS CONFORME CARACTERÍSTICAS SEGUINTEs:

*Carroceria Especial*

*Tipo Produto: TORINO;*

*Cores: branco-vermelho-verde;*

*Capacidade: 41 passageiros + 2 auxiliar + 56 passageiros em pé;*

*Ano de fabricação: 2011; ano modelo: 2012;*

*NÚMERO: BUSUCAUNCA319381CIFE;*

*NRO RENAVAM: 416621;*

*Marca/modelo: M.BENZ/MPOLO/TORINO U;*

*Chassi marca/modelo: MERCEDES BENZ DO BRASIL/OF\_1722;*

*Chassi NRO: 9BM384078BB805425;*

*Motor: 924919U0955522;*

*Potência: 218CV.*

A questão deve ser dirimida levando-se em conta a NCM/SN que consta nos documentos fiscais, qual seja, 87.02.100.

Pelo acima enunciado, resta evidente que a questão central a ser dirimida nos autos é se a mercadoria apreendida trata-se de carroçaria para veículo - NCM/SN 87.07, fl. 56, ou ônibus (Veículo automóvel para transporte de dez ou mais pessoas incluindo o motorista) - NCM/SN 8702.10.00, fl. 38.

Convém salientar que o produto carroçaria para automóveis na forma literalmente elencada no Anexo Único no Protocolo ICMS 41/2008 diz respeito ao produto em seu estado de “*componente parte ou peça*” original, ou seja, sem beneficiamento algum. No caso em comento, os documentos constantes nos autos permitem concluir-se que a carroçaria foi montada no chassi para ônibus, e, portanto, nada mais é do que o próprio ônibus. Assim, resta claro que as mercadorias apreendidas estão de acordo com a discriminação constantes dos DANFEs, ou seja, referem-se a um veículo automotor - ônibus.

No que diz respeito ao fato alegado na informação fiscal de que a montagem foi realizada no chassi enviado pelo encomendante, a meu ver, em nada descharacteriza a natureza física da mercadoria apreendida, qual seja, um ônibus urbano fabricado sob encomenda.

Logo, entendo que não deve prosperar o argumento do autuante de que as mercadorias apreendidas são carroçarias, por não restar dúvida alguma de que se trata de uma operação de saída de um produto acabado, no caso, o veículo. Portanto, não é cabível a substituição tributária instituída pelo Protocolo ICMS 41/2008, relativo às operações com peças, partes, componentes e demais produtos listados no Anexo Único (alterado pelo Prot. ICMS 49/08), uma vez que não se trata de venda somente da carroceria das posições 87.01 a 87.05.

Além do mais, constato também que o produto discriminado nos DANFE, não está sujeito à substituição tributária, prevista no Convênio ICMS 132/92, se enquadra na posição NCM 87.02.1000 – EX 02, sob a descrição de “Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluído o motorista com volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>”, conforme se depreende da descrição no corpo e nas Informações Complementares dos referidos documentos fiscais, inclusive consignando a alíquota zero de IPI.

Nestas circunstâncias, no caso concreto, o veículo com capacidade para 41 passageiros + 2 auxiliar (volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>), não está compreendido na substituição tributária regida, tanto pelo Convênio ICMS 41/2008, como pelo Convênio ICMS 132/92, por conseguinte, resta descharacterizada a exigência fiscal.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 232278.0018/11-8, lavrado contra CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR