

A. I. N° - 232120.0004/11-8  
AUTUADO - MARCOPOLLO S.A.  
AUTUANTE - ADERBAL NUNES DA SILVA  
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO  
INTERNET - 13.12.2013

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0284-04/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. As operações em lide são de venda, para comprador localizado no Estado da Bahia, de veículos automotores, sob o código NCM/SH 8702.10.00, cujo habitáculo é igual ou superior a 9m<sup>3</sup>, não contemplado no Anexo Único do Convênio ICMS 132/92. Infração insubstancial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado, durante as atividades de fiscalização no trânsito de mercadorias, em 05/12/2011, reclama ICMS no valor de R\$32.047,55, acrescido da multa de 60%, apurado mediante acusação de “*Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo aos produtos destinados a uso/consumo do destinatário, nas vendas realizadas para o Estado da Bahia, sendo que esta auto de infração substitui o Termo de Apreensão nº 232120.0504/11-0, emitido manualmente*

O autuado apresenta impugnação tempestiva às fls. 24/33 e descreve os fatos ocorridos na imputação fiscal.

Relata a operação pelo impugnante, Marcopolo S/A, para a empresa Rota Transportes Rodoviários Ltda., documentada através das Notas Fiscais de Saída n<sup>os</sup> 063.215, 063.385, fls. 39/40. Afirma que os referidos documentos fiscais servem para a circulação das mercadorias “*ônibus Viaggio 900 com capacidade para 49 passageiros + 1 auxiliar, NCM 8702.1000-EX 02*”.

Com relação às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 063.216 e 063.386 (fls. 41/42), afirma que são referentes à devolução dos chassis que foram “encarroçados” pela Marcopolo, adquiridos pelo cliente Rota Transportes e entregues para acoplamento da carroceria, cuja incidência do ICMS foi suspensa, conforme art. 55, Inciso II, do Decreto n° 37.699/97. Transcreve a norma.

Pontua que conforme a Tabela TIPI (fls. 43/49), os produtos devem ser enquadrados na posição 8702.10.00: “*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>*”.

Afirma que a substituição tributária instituída pelo Protocolo ICMS 41/2008 (fls. 50/63) aplica-se somente às operações com os produtos descritos no Anexo Único. Reitera o não enquadramento das operações objetos da fiscalização ao anexo único desse protocolo, pois se referem à posição do item 72 “*Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines*”.

Declara a posição efetiva dos produtos representados pelas notas fiscais em comento é a 87.02.10.00 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, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>*”.

Pondera a diferença da classificação. O mencionado protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi) comercializado pela Marcopolo, produto Viaggio - ônibus completo, composto de carroceria e chassi. Assim, os produtos vendidos não estão sujeitos à substituição tributária, pois não se enquadram na situação hipotético-condicional da norma veiculada pelo Protocolo ICMS 41/2008.

Tal entendimento possui justificativa ao verificar, também, no campo “Informações Complementares” das Notas Fiscais nºs 063.215 e 063.385 que os produtos gozam de alíquota zero de IPI conforme a classificação NCM 87.02.10.00. No entanto, caso a operação fosse de venda somente da carroceria (sem o chassi) o enquadramento fiscal seria 87.07, conforme Tabela TIPI.

Pontua que neste caso ocorreria a substituição tributária. Contudo, reitera o entendimento de que operações em tela não são operações com “carroçarias para os veículos das posições 87.01 a 87.05” (conforme prevê o Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08), e sim operações com “Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluído o motorista Ex 02 - Com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>” (ônibus completo sob encomenda da fabricação do impugnante).

Esclarece o enquadramento do produto após processo de industrialização sem correlação com a forma de aquisição do chassi, tendo em vista a entrega completa do veículo (chassi + carroceria). Transcreve Pareceres Normativos CST Nº 206/70 e 378/71, os quais regulamentam e expressam as alegações do autuado.

Explica o processo de industrialização tendo como insumo o chassi fornecido e/ou de propriedade do cliente. Enfatiza a operação por encomenda, pelo fato de receber o chassi do cliente, montar a carroceria e entregar o veículo automotor para o transporte de passageiros. Ao fim, emite-se o documento fiscal de venda do veículo completo, ônibus, com referência no corpo da nota fiscal, o componente recebido para a fabricação do ônibus, no caso o chassi. Reitera a assertiva de que o objeto da saída do estabelecimento do impugnante é ônibus, e não partes isoladas como chassis, carroceria e/ou componentes mecânicos.

Invoca a verdade material inerente ao processo administrativo tributário e menciona sobre missão do CONSEF em valer-se de todos os meios legais para obter o conhecimento do conteúdo jurídico posto a seu julgamento, na busca de uma decisão justa.

Cita lições doutrinárias sobre o princípio da verdade material e, nesse sentido, reproduz a decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 148.038, Rel. Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Registra a aplicação, no procedimento administrativo tributário, da prevalência da verdade material sobre a verdade formal, chega-se a nulidade concernente ao erro no enquadramento legal da suposta infração, bem como na evidente dissonância entre a verdade material dos autos e a capitulação imposta. Assim, impõe-se o cancelamento do presente auto de infração.

Pede que seja aceita a impugnação e, no mérito, a insubsistência do Auto de Infração.

Ao produzir a informação (fls. 70/72), o preposto fiscal, estranho ao feito, relata a questão da competência tributária de cada ente federativo para a cobrança dos seus tributos.

Diz que o IPI é um imposto de competência Federal e as suas normas de exonerações tributárias aplicam-se, unicamente, aos seus fatos geradores. Assim, há exigência, exclusiva, no âmbito da União, para a faixa de tributação prevista na NC 87-2, com prévia manifestação da SRF certificando que o veículo cumpre as normas exigidas pelo órgão, o que não vincula a benefício no contexto da legislação dos Estados e do Distrito Federal.

Afirma que para que isto ocorra, é necessário ato volitivo do sujeito ativo da obrigação tributária. Salienta a ausência de regra restritiva ou desonerativa da tributação na modalidade

Substituição Tributária, para os veículos comercializados pelo autuado e, diante do Convênio ICMS 132/92 ocorre a incidência do imposto estadual nas operações do impugnante, salvo melhor entendimento.

Sustenta a falta de pertinência das alegações do autuado e, de elementos contundentes para elidir a pretensão de cobrança originada pelas peças processuais. Junta o Capítulo 87 da TIPI, em 08 laudas. Assevera o cumprimento do rito previsto no regulamento processual do Estado da Bahia em vigor e afasta qualquer víncio.

Por fim, mantém a ação fiscal e solicita a Procedência do Auto de Infração combatido.

## VOTO

O cerne da questão posta consiste em configurar a incidência ou não do ICMS, sob o regime de substituição tributária, sob a égide do Convênio 132/92, nas operações com mercadorias, realizadas por estabelecimento não inscrito nesta Secretaria de Estado, destinadas ao adquirente, com inscrição estadual ativa na SEFAZ/BA, situado no Estado da Bahia, constantes dos DANFE de nºs. 63.215 e 63.385, fls. 11 e 12 do PAF, apesar de o impugnante demonstrar, apenas, normas regulamentares sem identificação e não condizentes com a legislação tributária baiana.

O comando do art. 150, da CF/88, em § 7º, estabelece a possibilidade, através de lei, “de atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”.

O art. 155, incisos II, parágrafo 2º e XII, alínea “b”, da CF/88, vincula, à lei complementar, a disposição sobre substituição tributária. E, assim, a Lei Complementar nº 87/96 prescreve:

[..]

*Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.*

*Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

*§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.*

*§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.*

*Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.*

*Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:*

[..]

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

*a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

*b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

*c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

[..]

*Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.*

A Lei nº 7.014/96, no art. 10, impõe condição para adotar o Regime de Substituição Tributária:

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

No caso em tela, houve a aplicação das Cláusulas Primeira, Terceira, Sexta, Sétima e Oitava do Convênio ICMS nº 132/92, do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores, no qual o Estado da Bahia é signatário, produzindo efeitos jurídicos em seu território. Assim, surge, com o lançamento, a constituição do crédito tributário.

Ao compulsar os autos, verifico vendas de veículos automotores, sob o código NCM/SH 8702.10.00, de descrição “ônibus rodoviário sob encomenda com carroceria de fabricação do sujeito passivo, com opcionais especificados”. Contudo, há, nos mencionados DANFE, a informação do valor do IPI igual a zero e no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES a expressão “ALIQUOTA DE IPI ZERO CFE NCM 8702. 1000 ‘EX’\*\*\*” evidenciando que as mercadorias comercializadas estão relacionadas com “Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluído o motorista, espécie EX 02 – Com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, **IGUAL OU SUPERIOR A 9M<sup>3</sup>**”. Assim, tais mercadorias não estão contempladas no Anexo Único do Convênio ICMS nº 132/92.

Por seu turno, o autuante não apresenta documentos probatórios para comprovar que as operações de saída, são vendas de “VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TRANSPORTE DE 10 PESSOAS OU MAIS, INCLUINDO O MOTORISTA, COM MOTOR DE PISTÃO, DE IGNIÇÃO POR COMPRESSÃO (DIESEL OU SEMIDIESEL), COM VOLUME INTERNO DE HABITÁCULO, DESTINADO A PASSAGEIROS E MOTORISTA, **SUPERIOR A 6M<sup>3</sup>, MAS INFERIOR A 9M<sup>3</sup>**”, conforme o citado Anexo do Convênio 132/92, condição necessária para o cumprimento do ônus probatório inerente à configuração do sujeito passivo da acusação fiscal.

Destarte, o lançamento em questão não elenca o correto legitimado passivo – elemento pessoal indispensável para constituição do crédito tributário, qual seja o destinatário da mercadoria, visto que não cabe a aplicação do regime de substituição tributária.

Nesse contexto, de outro modo, vislumbro a incidência do ICMS, decorrente do diferencial de alíquotas interna e interestadual, quando da aquisição de mercadoria para o ativo imobilizado pelo adquirente indicado nos documentos fiscais acostados.

Portanto, com fulcro no art. 155, Parágrafo único do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** do lançamento tributário promovido.

Represento à autoridade competente a abertura de procedimento fiscal, em virtude da informação nos documentos juntados ao PAF, para verificação do cumprimento de obrigações tributárias, com base no art. 156 do RPAF/99, a cargo da inspetoria fiscal de estabelecimento da circunscrição do destinatário das mercadorias, relativo às operações da mercadoria “ÔNIBUS, (CARROÇARIA+ CHASSI)”, descrita nos mencionados documentos fiscais, no que diz respeito ao ICMS decorrente da diferença das alíquotas interna e interestadual.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232120.0004/11-8, lavrado contra **MARCOPOLO S.A.**

Recomenda-se à autoridade competente a abertura de procedimento fiscal, em virtude da informação nos documentos juntados ao PAF, para verificação do cumprimento de obrigações

tributárias, com base no art. 156 do RPAF/99, a cargo da inspetoria fiscal de estabelecimento da circunscrição do destinatário das mercadorias, relativo às operações da mercadoria “ÔNIBUS, (CARROÇARIA+ CHASSI)”, descrita nos mencionados documentos fiscais, no que diz respeito ao ICMS decorrente da diferença das alíquotas interna e interestadual.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO- PRESIDENTE

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA