

PROCESSO	- A. I. Nº 213080.0040/13-8
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e IORIZAR BRASIL LTDA.
RECORRIDOS	- IORIZAR BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0280-04/13
ORIGEM	- IFMT – DAT/METRO
INTERNET	- 04/08/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0198-12/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação apresentada. A referida omissão não pode ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois implicaria supressão de instância. A Decisão é nula, nos termos do art. 18, II e III do RPAF/BA. O processo deve retornar à primeira instância para nova Decisão. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso de Ofício. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recursos de Ofício e Voluntário em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0280-04/13 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado no trânsito de mercadorias em 29/04/2013, exige ICMS no valor de R\$ 108.720,00, acrescido da multa de 60%, apurado mediante a seguinte acusação: “*Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. TAO nº 213080.0027/13-1*”.

Após rejeitar as preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante, a 4ª JJF prolatou a seguinte Decisão em relação à matéria ora em questão:

[...]

No mérito, a discussão reduz-se à verificar se a mercadoria objeto da operação autuada é carroceria sujeita à substituição tributária (Protocolos ICMS 41 e 49/08) ou 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 9m³ enquadrada na NBM/SH 8702.10.00, Ex 02, que não se sujeita à substituição tributária prevista no Convênio ICMS 132/92.

Os documentos fiscais que sustentam a autuação (fls. 14-16), registram “CARROCERIA P/ONIBUS RODOVIARIO, CONFORME SEGUINTE CARACTERISTICAS: TIPO DO PRODUTO: 16 CARROCERIA NR BUSRCFAUNA007030IR”, conforme quadro “Dados do Produto/Serviço”, coluna “Descrição do Produto/Serviço”. A NCM/SH 8702.10.00 descrito no documento fiscal é o constante do item 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, alterado pelo de número 49/2008.

Os referidos protocolos determinam que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no seu Anexo único, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias, atribui-se ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes, sendo que, para os fins de substituição tributária, a base de cálculo será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço (Cláusula segunda) e, nas operações com destino ao ativo imobilizado ou consumo do adquirente (que é o caso), a base de cálculo corresponderá ao preço efetivamente praticado na operação, incluídas as parcelas relativas a frete, seguro,

impostos e demais encargos, quando não incluídos naquele preço (parágrafo 5º da Cláusula segunda do Protocolo 41/08).

Tendo em vista que Bahia e Rio Grande do Sul são signatários dos protocolos citados, e que o contribuinte autuado remetente não possui registro no cadastro deste Estado, o imposto deve ser pago antes da entrada da mercadoria na Bahia. Isto não sendo feito, correta é a exigência fiscal.

Entretanto, conforme já visto acima, o cálculo do imposto demonstrado na fl. 12, deve ser ajustado, pois, no caso, não há MVA e a alíquota interna é 12%, conforme art. 15, II, da Lei 7.014/96.

Desse modo, a despeito de ver caracterizada a infração, o valor exigido deve ser ajustado de R\$108.720,00 para R\$36.000,00, que resulta da aplicação da alíquota interna de 12% sobre o valor da operação (R\$720.000,00), deduzido do crédito de R\$50.400,00, correspondente ao ICMS destacado com a alíquota interestadual de 7%.

Com fundamento no art. 19 do RPAF, tendo em vista, entre as normas do enquadramento legal infringido, incluo as dos Protocolos ICMS 41/08 e 49/08.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Inconformado com a Decisão proferida, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 101/115).

Inicia seu Recurso informando que atua no ramo de atividade de fabricação de ônibus, enquadrados na NBM/SH 8702.10.00 “Ex 02”, em conformidade com suas características e enquadramento da Receita Federal do Brasil, através do Ato Declaratório SRF nº 63, de 16 de agosto de 2000 e Ato Declaratório Executivo SRF nº 63, de 16 de agosto de 2000.

Que em 25/04/2013 efetuou a venda de 02 ônibus para a empresa RD TURISMO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA, estabelecida neste estado da Bahia. As vendas ocorreram através das Notas Fiscais Eletrônicas nº 19.142, 19.144 e 19.146, motivadoras da presente autuação.

À época, impugnou o lançamento fiscal pleiteando seu cancelamento e extinção em razão da não aplicabilidade do Convênio ICMS 132/92, além da aplicabilidade da alíquota indevida do ICMS ao caso em tela.

Porém, para sua surpresa, a JJF julgou o Auto de Infração parcialmente procedente, alterando, arbitrariamente, o embasamento legal da acusação.

Em assim sendo, entende que a Decisão da JJF deve ser anulada, vez que embasada em protocolos que não dizem respeito às questões em lide. Ressalta de que pela leitura completa do Auto de Infração e da defesa apresentada é possível verificar que, em qualquer momento, existiu menção aos Protocolos ICMS 41 e 49/08, mas sim, a aplicabilidade ou não do Convênio ICMS 132/92, ou seja, o fisco “*tenta enquadrar o produto vendido pela Requerente como sendo 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 6M3, MAS INFERIOR A 9M3*”, enquanto a Defesa demonstrou de forma cabal que o produto por ela vendido trata-se 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 9M3*”.

Assim sendo, cristalino o fato de que a Decisão ora combatida deixou de ater-se ao que estava sendo discutido no lançamento fiscal, trazendo uma nova figura (como é o caso dos Protocolos ICMS 41 e 49/08), que em momento algum havia sido suscitado pelas partes, caracterizando, desta forma, caso típico de “*Decisão Extra Petita*”.

E neste tema, traz a baila as determinações dos artigos 2º, 128, 460 e 286 do Código de Processo Civil, entendimentos externados por Teresa Arruda Alvim Wambier e de José Miguel Garcia Medina, para afirmar que “*salvo em questões de ordem pública, é vedada a condenação em quantidade superior ou diversa da que lhe foi pedida pelo autor. Trata-se do Princípio da Inérvia e da Imparcialidade, bem como da regra da interpretação restritiva do pedido.*

Com todo este arrazoado, afirma que a Decisão recorrida deve ser anulada.

Passa a discorrer sobre a não aplicação, no caso presente, dos Protocolos ICMS 41 e 49/08. Ressaltando, preliminarmente, de que o produto que fabrica (NCM 8702.10.00, Ex 02) não está contido no Protocolo ICMS 41/08, afirma de que a JJF olvidou na sua Decisão de um “*detalhe crucial para a questão, pois o produto final resultante do acomplamento da carroceria a um chassis é um veículo e não simplesmente uma carroceria ou uma autopeça*”. E que tal fato já se encontra pacificado através do Parecer Normativo CST nº 206/70, onde consta de que a aposição de carroceria sobre chassis resulta em um produto final denominado ônibus e assim devendo ser tributado. Transcreve enxerto do referido Parecer e Decisão no Acórdão 2.571/02/CE.

Portanto, o produto adquirido pela empresa RD TURISMO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA foi um ônibus, devendo ser assim tributado, tendo NCN própria, conforme indicada nos documentos fiscais e completamente ignorada tanto pelo autuante como pela JJF, que a alteraram para a NCM 87.07, afetando “*a segurança jurídica trazida não só pelo Parecer Normativo CST 206/70 e pela jurisprudência pátria como também a segurança jurídica é estabelecida pela Receita Federal do Brasil, órgão responsável pelo enquadramento do produto adquirido na NCM 8702.10.00, “Ex 02”*”.

Nesta caminhar, comenta a respeito do formalismo que se deve obedecer a respeito da indicação correta da NCN de um produto, formalismo este imposto pela Receita Federal do Brasil e balizado na Nota Complementar 87-3 do Decreto nº 7.660, de 23/12/2011, conforme transcreve. Analisa a Instrução Normativa RFB nº 929, de 25/03/2009 e afirma que, com base na legislação federal, cumpriu todos os preceitos legais. Além do mais, possui certificação do produto através do Ato Declaratório Executivo SRF nº 63, de 16/08/ 2000 e Ato Declaratório Executivo SRF nº 63, de 16/08/2000 (apensado aos autos).

Mesmo que tal situação reste devidamente descrita nas Informações Complementares das NF-e autuadas, “*o Fiscal de Renda Autuante e os Julgadores de Primeira Instância, simplesmente desprezaram a formalidade legal, e alteraram arbitrariamente a NCM do produto vendido pela Requerente*”, abalando a “*segurança jurídica trazida pelas formalidades legais impostas para o produto adquirido, pelo Parecer Normativo 206/70 e pela jurisprudência pacificada, e como é cediço a todos os operadores da lei, tudo o que abala a segurança jurídica deve ser rechaçado de plano*”.

Reafirmando que o produto vendido não se enquadra na NCM indicada pelo fisco e julgadores de 1º Grau, diz restar claro que a legislação apontada no Auto de Infração e no Acórdão recorrido não tem qualquer aplicabilidade ao produto autuado.

Por fim, ressaltando de que a própria JJF, em Decisão anteriormente prolatada (Acórdão JJF Nº 0292-04/10) teve posição contrária a ora recorrida, de que não está estabelecido no Rio Grande do Sul e sim em São Paulo, como disse a JJF, afirma que o diferencial de alíquota deve ser exigido diretamente do adquirente da mercadoria e não do seu vendedor.

Requer a anulação do Acórdão recorrido e o cancelamento e a extinção total do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS (fls. 128/128), através da n. Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, emite o seguinte Parecer;

“*[...] Da análise dos autos, vejo que o lançamento foi feito com fundamento no descumprimento das regras do Convênio 132/92, por entender a Autuante que a mercadoria remetida pelo Autuado para a Bahia estava enquadrada na substituição tributária, por esse instrumento normativo.*

“*A defesa se ateve a esse fundamento, sustentando que a mercadoria objeto da autuação não se enquadra no anexo do referido Convênio.*

“*A Decisão da d. JJF, no entanto, conclui que o autuado descumpriu a regra do Protocolo 41/2008, e conclui pela procedência da autuação, “com fundamento no art. 19 do RPAF, tendo em vista, entre as normas do enquadramento legal infringindo, incluo as dos Protocolos ICMS 41/08 e 49/08.”*

“*Entendo, data vénia, que não agiu corretamente a d. JJF, ao inovar o fundamento jurídico da autuação. Não se trata de incluir norma que regulamenta ou específica a que foi indicada como fundamento na autuação.*

“*O que vejo no presente caso é uma inovação. A autuante entendeu que a mercadoria remetida para a Bahia era um ônibus, e que o ICMS não havia sido recolhido por substituição tributária, conforme reza o Convênio 132/92.*

Já a Decisão recorrida entendeu que a remessa foi de carroceria e, portanto, de partes e peças de veículos, estando a operação sujeita à substituição tributária, por força do Protocolo 41/08.

O autuado não teve a oportunidade de, em primeira instância, se manifestar sobre a acusação de ser a mercadoria uma parte ou peça de veículo, já que lhe foi imputado comercializar um veículo.

Por isso, entendo que a Decisão recorrida deve ser anulada e reaberto o prazo de defesa, incluindo-se na fundamentação da autuação o Protocolo 41/08, resguardando-se os princípios da legalidade, ampla defesa, contraditório e obediência ao duplo grau de jurisdição.

A n. Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, acompanha integralmente o Parecer exarado pela n. Procurador e encaminha os autos a este CONSEF para julgamento (fls. 130 e 132).

VOTO

O recorrente requer, preliminarmente, a anulação da Decisão ora recorrida já que embasada em protocolos que não dizem respeito às questões em lide.

Argumenta que em momento algum foi suscitado pelas partes, caracterizando, desta forma, caso típico de “*Decisão Extra Petita*”, a aplicabilidade dos Protocolos ICMS 41 e 49/08, mas sim, das determinações legais contidas no Convênio ICMS 132/92.

Ressalta que a JJF trouxe aos autos uma nova discussão, até o momento da Decisão, jamais aventada, ou seja, a autuação decorreu da exigência do imposto em relação à venda de um ônibus e não de carrocerias, conforme entendeu a 1ª Instância deste Colegiado.

Ao analisar as peças processuais, entendo razão assistir ao recorrente. Vejamos:

1. A acusação foi de que o recorrente deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Tal acusação encontra-se embasada nas Cláusulas 1ª, 3ª, 6ª e 7ª do Convênio ICMS 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores. Inclusive o autuante apensou cópia do referido convênio quando da lavratura do Auto de Infração (fls. 17/18), onde consta a NCM/SH 8702.1000, NCM/SH esta constante nos DANFE's nº's 19142, 19144 e 19146, autuados (fls. 14/16).
2. Nos DANFE's constam vendas de “*CARROCERIA P/ONIBUS RODOVIARIO, CONFORME SEGUINTE CARACTERISTICAS: TIPO DO PRODUTO: 16 CARROCERIA NR BUSRCFAUNA0070301R IZ COD RENAVAN:462.020 CORES DO VEÍCULO PRATA E VERDE. CAPACIDADE: 50PASSEIROS+ 01 MOTORISTA. ANO FABRICAÇÃO: 2013. ANO MODELO:2013. MARCA/MODELO: MERCEDES BENZ/IRIZAR PB R. CHASSI MARCA/MODELO: M.BENZ O-500R 1830/30. ANO FABR: 2013. ANO MOD:2013. CHASSI NR 9BM382177DB 892934. MOTOR NR.926.999 U1039944. POTENCIA: 300CV SEUE SOLTO:JOGO DE CABEÇAIS*”.

Observação: as diferenças constantes dos DANFE's nesta descrição dizem respeito, basicamente, à numeração do chassi dos veículos.

3. Nas informações complementares consta: “*CL. FICAL: 8702.1000-Ex02 (grifo) decr. 3360 08/0200 – ATO DECLAR.SRF 63 DE 16/08/2000. DECR. 45490/00. ART 554 PARAG 6 INC I, RICMS/SP. ESTE (CHASSI) (ONIBUS) FOI FABRIC DE ACORDO C/A NORMA ABNT NBR 15320, CARACT ACESSIR.H INC.I ART 4º DA DELIBERAÇÃO DO CONTRAN NR 104/10*”.
4. Toda a defesa da empresa teve, por base principal, o fato de que as vendas dos ônibus não poderiam estar enquadradas no Convênio ICMS 132/92 já que foram ônibus constantes da posição NCM/SH 8702.10.00 Ex02, ou seja, veículos automóveis para transporte de dez pessoais ou mais, incluindo o motorista com volume interno de habitáculo, destinado a passageiro e motorista, igual ou superior a 9m³ e não com habitáculo superior a 6m³, mas inferior a 9m³ (este, incluído no Convênio ICMS 132/92).
5. Quando da informação fiscal, o autuante discorda das razões de defesa por entender que o Convênio ICMS 132/92 não traz nenhuma regra restritiva ou desoneraativa da tributação da ST para os veículos comercializados pela empresa (fl. 74). Ainda, que a legislação federal, ao realizar a distinção dos veículos como alega o recorrente, deve ter a anuência dos entes

federativos para poder aplicá-la a nível estadual.

Por todo este relato, resta claro que a discussão da presente lide se prendeu à venda da mercadoria “veículo” e não de “carrocerias” ou “veículos”, como entendeu a JJF. Se a situação posta é correta, ou não, a questão é de outra ordem.

Pois bem, o n. relator da Decisão de 1^a Instância, apenas com a descrição parcial do que consta nos DANFE's e conforme voto transscrito no presente Acórdão, entendeu que as vendas se trataram de “carrocerias” para veículos, portanto “constante do item 72 do Protocolo ICMS 41/2008, alterado por aquele de nº 49/2008” que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios para veículos automotores e outros fins. Com tal posição, de fato, mudou completamente toda a discussão da matéria posta na presente autuação, ou seja, a base da autuação, a defesa apresentada e os argumentos apresentados pelo próprio autuante, que e inclusive, lavrou o Auto de Infração no trânsito de mercadorias, ou seja, no momento da ocorrência do fato gerador do imposto. Ainda, mudou a localização da empresa autuada para o Estado do Rio Grande do Sul ao invés, como de fato é, o Estado de São Paulo (fl. 90), fato este pontuado pelo recorrente no seu Recurso Voluntário.

Com tal atitude, feriu a garantia do pleno exercício do direito de defesa, já que os argumentos sustentados pelo contribuinte não foram apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não. E, no caso em tela trata de argumentos que influenciam diretamente na sustentação, ou não, do Auto de Infração.

Com tudo ora exposto, entendo que existe, por parte da JJF, vício de interpretação da legislação posta apresentada com os fatos acontecidos e na forma como foram autuados e que, por dever, deve ser reconhecido por esta 2^a CJF.

Por tudo exposto, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo provimento do Recurso Voluntário pela NULIDADE da Decisão proferida com base no art. 18, II e III, do RPAF/BA. Os autos devem retornar à 1^a Instância para que seja proferida nova Decisão da matéria ora posta a salvo de falhas. Prejudicado o Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE

Discordo, com a devida venia, do voto da Relatora, pois entendo que não é o caso de anulação da Decisão recorrida, como será explanado adiante.

Encontra-se informado no sítio da empresa na Internet que o contribuinte autuado fabrica diversos tipos de produtos, conforme o excerto transscrito a seguir:

(...)

Na gama de produto temos o Irizar i6, Irizar PB e o Century. Eles podem ser montados em chassis com motor dianteiro, traseiro e direção no lado esquerdo ou direito. Temos mais de 5.200 unidades produzidas no Brasil rodando por toda América Latina, Caribe, África, Austrália, Oceania, Emirados Árabes, Europa entre outros.

(...)

3. PRODUTO

No Brasil foram lançados os modelos que foram desenvolvidos e testados na Europa, porém completamente adaptados para as necessidades dos clientes do Brasil e dos outros mercados. Outros modelos foram completamente desenvolvidos no Brasil como é o caso do motor dianteiro. Segurança, inovação, desenho e rentabilidade são os principais valores que a Irizar aporta aos clientes. Desenvolve produtos, ouvindo os clientes, realizando uma análise das necessidades e com um desenho diferenciado, dinâmico e sólido. Aplica inovações e desenvolvimentos tecnológicos próprios, com adaptações aos mercados, normativas e requerimentos de cada cliente. No Brasil a Irizar já fabricou mais de 5.200 unidades de ônibus rodoviários.

Os produtos são:

IRIZAR PB. *Veículo lançado no ano de 2001, depois de três anos de pesquisas e 18 milhões de euros de investimentos. Escolhido como melhor ônibus rodoviário da Espanha e "Coach of the Year" na Europa, nos anos 2002 e 2004 respectivamente. Merecedor dos maiores elogios das revistas especializadas na Europa "rodoviário mais econômico de todos os tempos (Lastauto Ônibus, Alemanha), "O veiculo mais confortável que nós dirigimos" (Bus&Coach Buyer, Reino Unido). É um produto de grande prestígio entre os motoristas, com uma ótima estabilidade, por ter um centro de gravidade mais baixo. O espetacular desenho interior transmite*

uma grande sensação de conforto, bem estar e modernidade aos passageiros. Mais de 5.000 Irizar PB's circulam pelas estradas do mundo.

No Brasil a produção deste modelo se deu início em 2009, sendo que até o momento já foram produzidos mais de 400 unidades.

CENTURY. *Prestigiosa carroceria que permitiu a entrada da Irizar no mercado. Hoje tem mais de 20.000 Century's circulando pelo mundo e com muitos prêmios na Espanha e na Europa.*
(...)

Sendo assim, tudo leva a crer que o recorrente, tanto produz ônibus, como carrocerias para ônibus.

Por outro lado, as notas fiscais acostadas aos autos e que fundamentam a autuação referem-se a “CARROCERIA P/ONIBUS RODOVIARIO” montada sobre chassis da marca Mercedes Benz e o valor atribuído ao produto (R\$240.000,00) é ínfimo e não me parece que corresponda ao valor de um ônibus rodoviário para 50 passageiros. De qualquer forma, em meu entendimento, há uma clara dúvida sobre que produto foi efetivamente vendido à empresa de turismo localizada no território baiano (RD TURISMO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.) – um ônibus rodoviário ou uma carroceria para ônibus?

Sendo assim, não se sabe realmente se a Junta de Julgamento Fiscal está correta em sua conclusão de que se trata de remessa de carrocerias para ônibus, e não de ônibus, como alegado pelo autuado e conforme o entendimento da autuante. De qualquer forma, entendo que a Decisão recorrida, equivocada ou não, não poderia ser anulada e sim, reformada, pelas razões seguintes:

1. o órgão julgador de Primeira Instância enfrentou o mérito da autuação e concluiu que se tratava de operações de vendas de peças e partes de veículos e, por esse motivo, deveriam ser aplicadas as regras dos Protocolos ICMS 41 e 49/08 em vez do Convênio ICMS 132/92, como indicado no Auto de Infração;
2. se a Junta de Julgamento Fiscal estiver equivocada em sua assunção, de que se trata de vendas de partes e peças de veículos (pois, na realidade as operações se referiam a ônibus), constata-se a existência de “*error in judicando*” e não de “*error in procedendo*”, cuja consequência seria a reforma da Decisão recorrida e não a sua anulação;
3. se a Junta de Julgamento Fiscal estiver correta em sua assunção, de que se trata de vendas de partes e peças de veículos, constata-se a existência de “*error in judicando*” e não de “*error in procedendo*”, cuja consequência seria também a reforma da Decisão recorrida e não a sua anulação.

Explicando melhor: se o órgão julgador de piso estiver correto e as operações interestaduais efetivamente tinham como objeto “carrocerias para ônibus” (e não, ônibus), constata-se uma desconformidade entre a realidade dos fatos e a descrição, no Auto de Infração, do ilícito tributário e seu enquadramento legal. Nessa hipótese, a Junta de Julgamento Fiscal deveria ter declarado a nulidade do Auto de Infração, e não a sua procedência parcial, haja vista a existência de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e insegurança na autuação. A segunda instância de julgamento, constatando esse fato (sem sombra de dúvidas, mediante a realização de diligência), poderia perfeitamente declarar a nulidade do Auto de Infração – com a reforma da Decisão recorrida.

Se o órgão julgador de primeira instância estiver equivocado e as operações interestaduais efetivamente tinham como objeto “ônibus” (e não, carrocerias para ônibus), seria o caso de a segunda instância de julgamento simplesmente analisar o mérito da autuação e reformar a Decisão recorrida decretando a procedência, procedência parcial ou improcedência do Auto de Infração – mais uma vez, não seria o caso, a meu ver, de anulação da Decisão recorrida.

Vejamos a seguir o entendimento do jurista José Carlos Barbosa Moreira in Comentários ao Código de Processo Civil. v.5, 12^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 267, a respeito da diferença entre “*error in procedendo*” e “*error in judicando*”:

“O error in procedendo implica em vício de atividade (v.g., defeitos de estrutura formal da Decisão, julgamento que se distancia do que foi pedido pela parte, impedimento do juiz, incompetência absoluta) e por isso se

*pleiteia neste caso a **INVALIDAÇÃO** da Decisão, averbada de ilegal, e o objeto do juízo de mérito no Recurso é o próprio julgamento proferido no grau inferior” (destacado).*

*“O error in iudicando é resultante da **má apreciação da questão de direito** (v.g., entendeu-se aplicável norma jurídica impertinente ao caso) ou de **fato** (v.g., passou despercebido um documento, interpretou-se mal o depoimento de uma testemunha), ou de ambas, pedindo-se em consequência a **REFORMA** da Decisão, acoimada de injusta, de forma que o objeto do juízo de mérito no Recurso identifica-se com o objeto da atividade cognitiva no grau inferior da jurisdição” (destacado).*

O Superior Tribunal de Justiça, em acórdão proferido em 2011, explica com clareza as consequências na demanda, quando diante de *error in procedendo* e *error in iudicando*:

*RECURSO ESPECIAL. ARTIGO 512 DO CPC. ERROR IN JUDICANDO. PEDIDO DE REFORMA DA DECISÃO. EFEITO SUBSTITUTIVO DOS RECURSOS. APLICAÇÃO. ERROR IN PROCEDENDO. ANULAÇÃO DO JULGADO. INAPLICABILIDADE DO EFEITO SUBSTITUTIVO. NECESSIDADE DE PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO. 1. O **efeito substitutivo** previsto no artigo 512 do CPC implica a prevalência da Decisão proferida pelo órgão superior ao julgar Recurso interposto contra o decisório da instância inferior. Somente um julgamento pode prevalecer no processo, e, por isso, o proferido pelo órgão *ad quem sobrepuja-se, substituindo a Decisão recorrida nos limites da impugnação*. 2. Para que haja a substituição, é necessário que o Recurso esteja fundado em **error in iudicando** e tenha sido conhecido e julgado no mérito. Caso a Decisão recorrida tenha apreciado de forma equivocada os fatos ou tenha realizado interpretação jurídica errada sobre a questão discutida, é necessária a sua **reforma, havendo a substituição do julgado recorrido pela Decisão do Recurso**. 3. Não se aplica o efeito substitutivo quando o Recurso funda-se em **error in procedendo**, com vício na atividade judicante e desrespeito às regras processuais, pois, nesse caso, o julgado recorrido é anulado para que outro seja proferido na instância de origem. Em casos assim, a instância recursal não substitui, mas desconstitui a Decisão acoimada de vício. 4. Recurso especial conhecido em parte e desprovido. (RESP 963.220/BA, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, QUARTA TURMA, julgado em 07/04/2011, DJe 15/04/2011) (destacado).*

Por último, vale anotar que, como não restou claro, em meu entendimento, que produtos foram efetivamente vendidos para o destinatário baiano, seria o caso de realizar uma diligência para apuração dos fatos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PREJUDICADA** a análise do Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **213080.0040/13-8**, lavrado contra **IRIZAR BRASIL LTDA**, devendo o processo retornar à Primeira Instância para nova Decisão.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Daniel Ribeiro Silva, Edmundo José Bustani Neto, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE - Conselheira: Denise Mara Andrade Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS