

**PROCESSO** - A. I. Nº 2321950507/13-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0104-04/14  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 18/09/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0271-11/14

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto não compreendido entre os especificados na Cláusula primeira do Convênio ICMS 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores, atribuindo ao importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal em relação a Decisão que julgou o Auto de Infração em referência Improcedente, através do Acórdão JJF nº 0104-04/14, lavrado para imputar ao sujeito passivo a falta de retenção do imposto e o consequente recolhimento, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008). Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto.

Consta na descrição dos fatos que “Mercadoria: carrocerias para ônibus, NCM 8702.10.00, constantes nos DANFES nºs 55117, 55111, 55109, 55107, 55119 e 55113, emitidos por Ciferal Indústria de Ônibus Ltda., CNPJ 30.314.561/0001-26, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento do voto a seguir reproduzido:

*O exame dos autos é revelador de que há uma divergência no tratamento dos fatos objetos da presente autuação, entre o autuante e o autuado, pois cada uma das partes faz referência a um tipo de mercadoria distinta.*

*De fato, para o autuante, trata-se de apreensão de carrocerias p/ ônibus, marca Ciferal, modelo Torino, conforme fez constar do Termo de Ocorrência Fiscal nº 232195.0037/13-6, cuja cópia se encontra às folhas 06 a 07. Já para o autuado, trata-se de veículo automotor novo da posição NCM 8702.10.00, conforme faz constar de sua impugnação, à folha 30, cujo trecho vai reproduzido a seguir.*

*“... repisa-se que as operações em testilha não são operações com “carroçarias para os veículos das posições 87.01 a 87.05” (conforme prevê o Anexo Único do Protocolo 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 9m³” (ônibus completo sob encomenda de nossa fabricação).”*

*Como se vê, a correta especificação da mercadoria objeto da operação autuada é fator indispensável ao deslinde da presente questão uma vez que, dessa Decisão, decorrerá a submissão ou não, dos fatos à normatividade do Protocolo ICMS 41/2008.*

*Examinando os DANFES objeto da autuação (folhas 09, 11, 13, 15, 17 e 19), é possível constatar que as mercadorias apreendidas estão descritas como “ÔNIBUS URBANO COM CARROCERIA DE NOSSA FABRICAÇÃO OPCIONAIS CONFORME CARACTERÍSTICAS SEGUINTE: ...”, conforme consta do campo*

*“DESCRIÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇOS”. O código NCM informado é “8702.1000” (vide campo “NCM/SH”), o qual se refere a “Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluindo o motorista - com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel)”, conforme tabela TIPI.*

*O próprio Auto de Infração faz referência ao código NCM acima citado, no campo “Descrição dos Fatos”, em que pese descreva a mercadoria apreendida como “carrocerias para ônibus” (vide folha 01).*

*Examinando o conteúdo da impugnação, nota-se que a operação autuada foi descrita como industrialização efetuada pela Ciferal Indústria de Ônibus Ltda, a partir de encomenda feita pela Ciferal da Bahia Transportes Ltda – ME. Para efetivar a montagem da carroceria, a fábrica fez uso do Chassi, recebido da empresa encomendante, conforme explicita a empresa Ciferal Indústria em sua impugnação, em trecho abaixo reproduzido.*

*“É mister esclarecer que no caso em tela, independentemente do chassi ser adquirido pela impugnante ou entregue por cliente particular para montagem da carroceria sob encomenda do mesmo, o veículo será enquadrado na posição de produto final, ou seja, o cliente entrega o chassi à Marcopolo, ato contínuo, ocorre o processo de industrialização e após, o veículo é entregue completo ao cliente, leia-se completo chassi + carroceria. Evidentemente a classificação a ser dada pela impugnante da encomenda será a que corresponder ao produto que sair do estabelecimento depois de concluída a industrialização.”*

*Tal compreensão está amparada na leitura dos DANFES às folhas 10, 12, 14, 16, 18 e 20, nos quais se encontra descrita a mercadoria como “CHASSI VW 17230 OD EURO V CL”, e consignado o CFOP “6925” relativo a “retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente”.*

*Ora, a emissão de tais documentos fiscais, associados às saídas dos ônibus, só evidencia que a empresa fabricante fez uso do Chassi enviado pela Ciferal da Bahia Transportes Ltda – ME, conforme acima explicitado. Cotejando, então, as provas com as versões dadas pela impugnante e pelo autuante, impõe-se a conclusão de que a operação autuada refere-se ao “retorno” de uma operação de “remessa para industrialização por encomenda”, cujo chassi foi remetido pela encomendante.*

*Assim, a operação autuada ocorre no contexto de uma relação contratual pela qual a empresa Ciferal Indústria de Ônibus Ltda recebe o chassi da empresa Ciferal da Bahia Transportes Ltda - ME, a título de “remessa para industrialização por encomenda”. Sobre o chassi recebido, a impugnante monta a carroceria. Num momento subsequente, há o “retorno da industrialização” do ônibus, devidamente montado, com destino ao estabelecimento da empresa encomendante.*

*Considerada a realidade fática retratada acima, a primeira conclusão a que se pode chegar é no sentido de que a mercadoria objeto da apreensão foi “veículo automotor novo da posição NCM 8702.10.00 - EX 02 (com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m³), conforme descreve a impugnante em sua peça defensiva.*

*Não há relevância, aqui, para o fato de que a sua fabricação tenha ocorrido a partir do chassi enviado pela própria adquirente, pois o que interessa é que a mercadoria circulante se define como “ônibus”, com todas as suas características.*

*Sendo isto verdade, não pode, o autuante, fazer incidir o Protocolo ICMS 41/2008, pois sua normativa abrange apenas os componentes do veículo, mas nunca o produto já industrializado, conforme se extrai de sua ementa e da cláusula primeira, abaixo reproduzidas.*

#### **“PROTOCOLO ICMS 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008**

*Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com **autopeças**.*

*Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com **peças, partes, componentes, acessórios** (grifos acrescidos) e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subseqüentes.”*

*O próprio Convênio 132/92 não tem aplicabilidade já que só tem previsão de retenção do ICMS por substituição tributária quando se tratar de veículos inferiores a 9 m³, conforme se extrai da leitura de sua cláusula primeira.*

*“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de*

*Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.*

...

#### ANEXO II

CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO
8702.10.00	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.

...

*Como o ônibus apreendido possui volume igual ou superior a 9 m<sup>3</sup>, também não se enquadra no regime de substituição instituído pelo convênio supracitado.*

*Neste sentido é a jurisprudência desta 4ª JF, conforme Acórdão JF nº 0292-04/10, cuja ementa vai reproduzida a seguir.*

*“EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto não compreendido entre os especificados na cláusula primeira do Convênio ICMS 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores, atribuindo ao importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.” (Secretaria da Fazenda - Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF); 4ª Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão JF nº 0292-04/10; AI nº 124157.0770/09-8; Autuado: Marcopolo S.A.; Autuante: Antônio José Dos Santos; Origem: IFMT-DAT/METRO - Internet - 08.10.10).”*

*Essa é, igualmente, a jurisprudência da 5ª JF, a qual exarou o Acórdão JF Nº 0289-05/10:*

*“Do exame dos autos constato que a assiste razão ao contribuinte autuado. A operação objeto do lançamento fiscal, acobertada pela NF-e (DANFEs de nº 0100138 serie 2 emissao 29.09.2011), refere-se a produto não incluso no regime de substituição tributária de veículos automotores, nos termos do Convênio ICMS 132/92.*

*Nos termos do citado Convênio, o regime da ST alcança apenas as operações envolvendo veículos para transporte de 10 ou mais pessoas “com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, superior a 6m3, mas inferior a 9m3”. A contrário “sensu”, as operações que envolvam veículos que não apresentem essas características não se encontram sujeitas ao regime do pagamento antecipado, em razão de não terem sido inclusos no Anexo II do Convênio ICMS 132/92.*

*No caso concreto, restou provado que o produto descrito na peça acusatória pela própria Fiscalização, contém a seguinte qualificação “Circulação de produtos/Bens tributados (Minibus - Fiat) c/ volume interno maior que 9m3 NCM 87021000”. Diante do exposto, fica evidente que a operação autuada não se encontra sujeita à incidência de ICMS/ST, pois o fato do veículo estar classificado na posição NCM 8702.10.00 não é suficiente para atrair a incidência do regime da antecipação do imposto.*

...

*A 1ª CJF possui entendimento nessa mesma linha, conforme Decisão unânime exarada mediante Acórdão JF nº 0245-11/11.*

*“EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto não compreendido entre os especificados na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores, atribuindo ao importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.” (Secretaria da Fazenda - Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF); 1ª Câmara de Julgamento Fiscal; Acórdão CJF nº 0245-11/11; Recurso de Ofício - Acórdão 4ª JF nº 0331/04-10; AI nº 124157.0769/09-0; Recorrente: Fazenda Pública Estadual; Recorrido: Marcopolo S.A.; Origem: IFMT-DAT/METRO - Internet - 24/08/2011).”*

*Assim, descabe fazer incidir o ICMS substituição tributária sobre a venda da carroceria, pois tal componente foi “consumido” durante o processo de montagem, deixando, a partir de então, de ter existência física, para incorporar-se ao produto daí resultante, qual seja, o ônibus.*

*Diante do exposto, julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.”*

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício à uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

## VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendo não merecer reparos o Julgado de Primeira Instância, quando concluiu pela Improcedência do Auto de Infração objeto do presente Recurso de Ofício.

De acordo com os DANFEs (Documentos Auxiliares da Notas Fiscais Eletrônicas) n<sup>os</sup> 55117, 55111, 55109, 55107, 55119 e 55113, anexados às fls. 09, 11, 13, 15, 17 e 19, constato que se trata de operação de venda interestadual de produção do estabelecimento do recorrido, localizado no Estado do Rio de Janeiro, para o destinatário Vitral da Bahia Transportes Ltda. estabelecida neste Estado, relativo a Ônibus urbano completo sob encomenda - NCM-87021000, que na tabela IPI equivale a “*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>*”.

Assim, verifica-se não ser cabível à substituição tributária prevista no Protocolo ICMS 41/2008, tendo em vista que a citada mercadoria “Ônibus completo sob encomenda - NCM-87021000” não se encontra listada no Anexo Único do citado acordo interestadual, já que não se trata de venda de peças, partes e componentes para veículos automotivos.

Verifico ainda que a citada mercadoria também não está compreendida na substituição tributária regida pelo Convênio ICMS 132/92, tendo em vista que, a exigência prevista no mencionado Convênio, apesar de se referir à mesma NBM/SH-8702.10.00 inserida no documento fiscal em questão, diz respeito a “*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>*”, enquanto que a mercadoria objeto da autuação tem volume interno de habitáculo superior a 9m<sup>3</sup>.

Pelo exposto, em razão da mercadoria inserida nos DANFEs n<sup>os</sup> 55117, 55111, 55109, 55107, 55119 e 55113 não estar compreendida na substituição tributária prevista no Protocolo ICMS 41/2008 e no Convênio ICMS 132/92, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração n<sup>o</sup> **232195.0507/13-2**, lavrado contra **CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2014.

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEDIDA - REPR. DA PGE/PROFIS