

**A. I. Nº** - 232278.0017/11-1  
**AUTUADO** - INDUSCAR – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARROCERIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - OSMÁRIO DA SILVA MENDONÇA  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 15.04.2014

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0061-04/14

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A despeito da incorreta descrição constante do Termo de Ocorrência Fiscal, não se trata de carroceria já que 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. Descabe, por isso, aplicar-se o Protocolo 41/2008. Descabe, igualmente, a aplicação do Convênio 132/92, pois o seu Anexo II não especifica o veículo automotor com volume igual ou superior a 9 m<sup>2</sup>, mas somente aqueles com volume inferior. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime. Vencido o voto do relator.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado durante as atividades de fiscalização no trânsito de mercadorias, em 05/10/2011, reclama ICMS no valor de R\$ 10.408,20, acrescido da multa de 60%, apurado mediante acusação de *“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. TAO nº 232278.0017/11-1”*.

O autuado apresenta impugnação tempestiva às fls. 30/39. Descreve os fatos e diz que ao realizar operação de venda de 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 9m<sup>3</sup>) para a MODELO TRANSPORTE URBANO LTDA, sociedade empresária situada na Bahia foi surpreendida com a autuação.

Todavia, diz que o auto de infração deve ser cancelado pelas razões a seguir.

#### I – DO DIREITO

Transcreve a Cláusula Primeira do Convênio 132/92 e o código NBM/SH – 8702.10.10 do Anexo II para dizer que apenas nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos NBM/SH constantes do sua anexo atribui-se ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive a promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado, sendo que, no referido anexo consta o código NBM/SH 8702.10.00, porém mencionando apenas aos “Veículos automóveis para transporte de 10 pessoas ou mais, incluindo o motorista, com motor de pistão, 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>”.

Fala que no presente caso o produto/mercadoria que transacionou é 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 9m<sup>3</sup> - conforme consta do anexo desenho padrão STP – Salvador), descrição não prevista no Convênio ICMS 132/92, uma vez que tal norma jurídica prevê apenas a exigência relativa 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>”.

Logo, registrando que o produto discriminado no DANFE 0100.138 (fl. 09) seria um veículo com volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>, este não está compreendido na substituição tributária regida pelo Convênio ICMS 132/92, sendo improcedente a exigência fiscal.

Registra que em casos semelhantes, cujas ementas reproduz, a própria SEFAZ-BA exarou entendimento no sentido de que operações que envolvem veículos que não apresentem as características constantes do Anexo II do Convênio ICMS 132/92, não se sujeitam ao regime de substituição tributária.

Afora o exposto, pede o cancelamento/redução da multa proposta nos termos do art. 23 do Regimento Interno do CONSEF, dada a não ocorrência de dolo, má-fé, fraude ou simulação.

Conclui requerendo acolhimento da Defesa, cancelamento do Auto de Infração afastando a aplicação da multa proposta e que as intimações relativas ao PAF sejam dirigidas via postal ao endereço da defendente.

Às fls. 57-67 consta duplicata da peça de defesa.

Ao produzir a informação fiscal (fls. 72/73), o ATE autuante diz que o Auto de Infração tem como lastro a incorporação ao ativo fixo de contribuinte estadual de mercadoria relacionada no item 72 do anexo único do Protocolo ICMS 41/2008 que versa sobre a substituição tributária nas operações com peças e componentes automotivos.

Resume as razões defensivas em: 1) Não aplicabilidade do regime de ST porque a autuada não vende carrocerias, mas ônibus completo; 2) Que seria aplicável o regime de substituição tributária se a operação fosse venda de carroceria.

Contudo, fala que o fato de a impugnante promover saída de veículos da posição 8702 (ônibus) para possibilitar o emplacamento e licenciamento, não quer dizer, necessariamente, que realize a venda de ônibus, pois, para isso, seria necessário que a CAIO INDUSCAR adquirisse o chassi (NCM 8706) sobre o qual monta a carroceria (8707) que vende, o que não se verifica na operação autuada, visto que o chassi é bem do ativo da adquirente da carroceria, conforme DANFE de devolução 100140 (fl. 10).

Fala que a impugnante diz que promove a saída de ônibus para tentar afastar a aplicação do regime de substituição tributária, concluindo, paradoxalmente, que, apesar de fabricar e montar carrocerias em chassis, não vende carrocerias, o que contraria o dito no corpo do DANFE 100138 (fl. 09).

Assim, considerando a devolução do chassi pela Impugnante pelo DANFE 100140 (fl. 10) originalmente adquirido pelo destinatário para integração ao ativo fixo, e a venda da carroceria pelo DANFE 100138 (fl. 09) também para compor o ativo fixo da destinatária, mesmo que resulte na saída de ônibus que também é bem do ativo permanente da destinatária o ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e interestadual deve ser retido em favor da Bahia, conforme §3º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008, razão pela qual mantém a autuação.

#### **VOTO VENCIDO**

Inicialmente constato que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Ademais, não identifico violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, sendo que o contribuinte autuado apresentou suas razões defensivas demonstrando pleno entendimento dos fatos. Afasto, portanto, a nulidade suscitada.

No mérito, a discussão reduz-se a 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 9m<sup>3</sup> 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. 09-10), registram “CARROCERIA APACHE S22 S/CHASSI MBB CP-1722 DE 5950 MMEE P/ 37 PASSAGEIROS1 PPD CORES BRANCO M/MOD-463101 NR. CARROC.BUSUC PBSNCB052775CAIO COM CONJ. DE COBRADOR E COM CATRACA. ANMOD. 2011/2012CHASSI 9BM384078BB79871 EQUIP.: EXTINTOR E TRIANGULO MOVIDO A ÓLEO DIESEL. VEÍCULO FABRICADO COM ELEVADOR. CARROCERIA FABRICADA DE ACORDO C/ AS NORMAS ABNT DE ACESSIB. NBR14022.NBR15570 E NBR15646 E ACESSIB. LETRA C. CONFORME DELIBERAÇÃO Nº 104 DE 24/12/2010”, conforme quadro “Dados do Produto/Serviço”, coluna “Descrição do Produto/Serviço”.

A NCM/SH 8702.10.00 descrito no documento fiscal é a 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 incluídas naquele preço (parágrafo 5º da Cláusula segunda do Protocolo 41/08).

Tendo em vista que Bahia e São Paulo 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, o cálculo do imposto demonstrado na fl. 08, 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\$ 10.408,20 para R\$ 5.204,10, que resulta da aplicação da alíquota interna de 12% sobre o valor da operação (R\$ 104.082,00), deduzido do crédito de R\$ 7.285,74, correspondente ao ICMS destacado com a alíquota interestadual de 7%.

Fundado no art. 19 do RPAF, entre as normas do enquadramento legal infringido incluo as dos Protocolos ICMS 41/08 e 49/08.

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, deixo de apreciar o pedido de seu cancelamento ou redução e as intimações a respeito deste PAF devem ser orientadas pelas disposições regulamentares.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO VENCEDOR**

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

De fato, para o autuante, trata-se de apreensão de carroceria Caio-Induscar conforme fez constar no Termo de Ocorrência Fiscal nº 232278.0017/11-1, cuja cópia se encontra às folhas 04 a 07. Já

para a autuada, trata-se de veículo automotor novo da posição NCM 8702.10.00, conforme faz constar em sua impugnação, à folha 30, cujo trecho vai reproduzido a seguir.

“Ocorre que, no presente caso, o produto/mercadoria objeto da transação consiste em veículo automotor novo da posição NCM 8702.10.00 (grifo acrescido) - EX 02 (com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m<sup>3</sup> - conforme consta do anexo desenho Padrão STP – Salvador), descrição não prevista no Convênio ICMS 132/1992, ...”.

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.

Analisando as provas que instruem o presente processo, é possível constatar que paira uma certa contradição na especificação das mercadorias acobertadas pelo DANFE nº 0100138 (folha 09), pois em que pese haja a descrição de “CARROCERIA APACHE S22 S/ CHASSI MBB ...”, o código NCM informado (8702.10.00) corresponde à descrição “ONIBUS C/ MOTOR, IGNICAO P/ COMPRESSAO, CAP > 20 PASSAGEIROS”.

Cotejando as provas com a versão dada pelo autuante, impõe-se a conclusão de que a operação autuada refere-se ao “retorno” de uma operação de “remessa para industrialização por encomenda”, conforme se pode depreender do DANFE 0100140 (folha 10), bem como do que informa o próprio autuante à folha 72, cujo trecho destaco.

“... para que, efetivamente, existisse realmente a venda de ônibus necessário seria que a CAIO INDUSCAR adquirisse a mercadoria (chassi NCM 8706) sobre a qual é montada industrialmente a carroceria (NCM 8707) o que não se verifica na presente operação, visto que os chassis sobre os quais foram montadas as carrocerias são bens do ativo de propriedade da adquirente, conforme DANFE de devolução 100140, FL. 10.

Em resumo, ..., apesar de exercer a atividade de fabricação e montagem industrial de carrocerias, não vende carrocerias.”

Assim, a operação autuada ocorre no contexto de uma relação contratual pela qual a empresa Caio-Induscar recebe o chassi da empresa Modelo Transporte Urbano Ltda, a título de “remessa para industrialização por encomenda”. Sobre o chassi recebido, a impugnante monta a carroceria, resultando na fabricação de um ônibus cujas características se encontram descritas no DANFE 0100138, na coluna “DESCRIÇÃO PRODUTO/SERVIÇO”. 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 9m<sup>3</sup>), 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 m<sup>2</sup>, 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>2</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 incluídos 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 0331/04-10.

“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, divergindo do relator, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232278.0017/11-1**, lavrado contra **INDUSCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARROCERIAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR