

A. I. Nº - 232195.0507/13-2  
AUTUADO - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.  
AUTUANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA  
ORIGEM - IFMT – DAT METRO  
INTERNET - 02.06.2014

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0104-04/14**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** Operação autuada se refere a ônibus, cujo código NCM é 8702.1000. 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. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/10/2013, exige ICMS no valor de R\$ 69.000,00, mais multa, além dos acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008). Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta que “Mercadoria: carrocerias para ônibus, NCM 8702.10.00, constantes nos DANFEs nº 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. Motivo: Falta de retenção do ICMS, relativo ao diferencial de alíquotas de bem remetido para adquirente localizado neste Estado. Protocolo ICMS nº 41 de 04 de abril de 2008, posição nº 72 do anexo único alterado pelo Protocolo nº 17/09 (adesão do Estado do Rio de Janeiro)”.

Constam dos autos: Termo de Ocorrência Fiscal (fls. 06 e 07); Demonstrativo de Débito “Memória de cálculo” (folha 08); cópias de DANFEs (folhas 09 a 20); Intimação da autuada (e respectivo AR) para quitação do Auto de Infração ou apresentação de defesa (folha 29); Impugnação (folhas 30 a 98); informação fiscal (folhas 101 a 111); Manifestação do contribuinte (folhas 115 a 143).

A autuada apresenta impugnação às folhas 30 a 98, contestando o presente lançamento, fundamentada nas razões a seguir.

Informa, inicialmente, que a operação em testilha reflete a operação de compra e venda realizada pela impugnante Ciferal, para Empresa Vitral da Bahia Transportes Ltda – ME, documentada através das notas fiscais de saída nº 55117, 55111, 55109, 55107, 55119 e 55113, em relação às quais anexa cópias dos DANFEs. Prossegue, informando que os referidos documentos fiscais servem para a circulação da mercadoria “ônibus Torino com capacidade para 36 passageiros + 2 auxiliares, NCM 8702.1000-EX 02”.

Argumenta que, conforme a Tabela TIPI (cuja cópia anexa), os produtos da impugnante devem ser enquadrados na posição 8702.10.00 Ex 02 “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>”.

Transcreve o § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/08 para, a seguir, concluir no sentido de que a substituição tributária instituída pelo ato normativo referido (cuja cópia anexa) aplica-se somente às operações com os produtos descritos no seu Anexo Único (Acrescido pelo Protocolo ICMS 49/08, com efeitos a partir de 01.06.08).

Argumenta que, analisando o Anexo Único do referido Protocolo, verifica-se que os produtos objeto das operações fiscalizadas não se enquadram nos produtos arrolados no anexo. Isto porque, raciocina, o anexo refere, em sua posição 72 o seguinte produto: “Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabinas”. Alega, contudo, que a posição efetivamente ocupada pelo produto representado pela nota fiscal em comento é 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, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>”.

Alega que existe diferença, pois o protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi). O produto TORINO é um ônibus completo vendido pela Ciferal, composto de carroceria e chassi.

Conclui, assim, que os produtos vendidos pela impugnante não estão sujeitos à substituição tributária, pois não se enquadram na situação hipotético-condicional da norma veiculada pelo Protocolo 41/2008. Nesse sentido, argumenta que é possível verificar no próprio campo “informações Complementares” das notas fiscais nº 55117, 55111, 55109, 55107, 55119 e 55113 que o produto goza de alíquota zero de IPI conforme NCM 87.02.1000 – “EX 02”.

Defende que, caso a operação fosse de venda somente da carroceria (sem o chassi) o enquadramento fiscal seria 87.07, conforme texto da tabela TIPI que transcreve. Neste caso, prossegue, poder-se-ia falar em substituição tributária. Contudo, reafirma 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 9m<sup>3</sup>” (ônibus completo sob encomenda de nossa fabricação).

Acosta cópias dos Acórdãos JJF nº 0037-03/13 e nº 0272-04/13 para apoiar a idéia de que a sua tese traduz o entendimento pacificado nas 3<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup> Juntas de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia, cujas ementas transcreve.

Esclarece que no caso em tela, independentemente do chassi ter sido 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.

Transcreve os Pareceres Normativos CST Nº 206/70 e 378/71, da lavra da Receita Federal para apoiar a idéia de que a montagem industrial da carroçaria sobre o chassi resulta na criação de um novo produto.

Alega ser oportuno consignar que a impugnante tem como operação a fabricação e comercialização de ônibus, com o insumo de chassi que pode ser fornecido e/ou de propriedade do cliente. Nesta operação de industrialização por encomenda de ônibus, a empresa recebe o chassi do cliente e efetua a fabricação e montagem da carroceria, resultando em um processo industrial de fabricação de ônibus, ou seja, um veículo automotor para o transporte de passageiros. Prossegue explicando que depois de concluído este processo, emite-se o documento fiscal de venda do veículo completo, ônibus, referindo, no corpo da nota fiscal, o componente recebido para a fabricação do ônibus, no caso o chassi.

Alega que “é premente que se deixe claro que na operação de circulação de mercadorias que envolve a remessa do ônibus ao cliente encomendante, a mercadoria que é objeto da saída do estabelecimento da impugnante é efetivamente ônibus, e não partes isoladas como chassis, carroceria e/ou componentes mecânicos”. Diante da situação, conclui que deve prevalecer a verdade material.

Argumenta que é cediço que o processo administrativo tributário busca a obtenção dos fatos verdadeiros, não só aquela verdade carreada aos autos, eminentemente formal, mas sim, aquela encontrada no mundo fenomênico. Prossegue disserendo que, por esta busca, diz-se que vigora o princípio da Verdade Real, de maneira que no processo administrativo afasta-se a possibilidade de se chegar às chamadas verdades meramente processuais, limitadas aos argumentos trazidos aos autos pelos interessados. Ao julgador cabe a missão de valer-se de todos os meios legalmente admitidos para obter o desejado conhecimento do conteúdo jurídico posto a seu julgamento. Assim, o poder de investigação do julgador, na busca de uma decisão justa, é o mais amplo possível.

Em apoio ao seu ponto de vista, cita a doutrina de Antônio da Silva Cabral, Hely Lopes Meirelles e José Souto Maior Borges, bem como decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 148.038, de relatoria do Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, cuja ementa transcreve.

Arremata, afirmando que é hegemônica a idéia de aplicação no procedimento administrativo tributário da prevalência da verdade material sobre a verdade formal. Argumenta que diante da cristalina 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, impõe-se o cancelamento do presente auto de infração.

Ante o exposto, requer que se julgue procedente a presente impugnação, para o efeito de, acatando as razões que enfrentam o mérito da infração apontada, declarar insubstancial e, por consequência, extinto o presente Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às folhas 101 a 111, tecendo as considerações a seguir.

Inicia a sua informação fiscal trazendo à baila uma questão legisferante, isto é, a competência tributária de cada ente para a cobrança dos seus tributos. Leciona que o IPI, como é sabido, é um imposto de competência Federal e as suas normas de exonerações tributárias aplicam-se, unicamente, aos fatos geradores deste tributo. Se o legislador Federal exigiu que para a faixa de tributação prevista na NC 87-2 houvesse uma prévia manifestação da SRF certificando que o veículo cumpre as normas exigidas pelo órgão, não atrela benefício de qualquer sorte no âmbito da legislação dos Estados e do Distrito Federal. Para que isto ocorra, é necessário que haja ato volitivo do ente estadual manifestando-se neste sentido (e isto é o que se chama de competência legislativa). O Convênio ICMS 132/92 não traz em seu bojo nenhuma regra restritiva ou desonerativa da tributação na modalidade Substituição Tributária para os veículos comercializados pela Autuada, o que, salvo melhor entendimento, coloca os veículos no campo de incidência do imposto estadual.

Afirma que as alegações da autuada não são pertinentes e não contêm elementos contundentes que consigam colocar por terra a pretensão de cobrança originada pelas peças processuais componentes do processo (à guisa apenas de informação, anexa ao presente o Capítulo 87 da TIPI em 08 laudas).

Nestas condições, afirma manter a ação fiscal em sua inteireza, protestando pela procedência do Auto de Infração combatido.

Instada a se manifestar acerca dos novos documentos acostados ao processo pelo autuante, a impugnante acosta uma nova petição às folhas 115 a 143, contra arrazoando na forma a seguir.

Afirma que as alegações apresentadas pela SEFAZ/BA não merecem prosperar, pois, o produto vendido pela impugnante, enquadrado na EX 02 da NCM 87.02.1000, não está sujeito à substituição tributária, uma vez que não se enquadra na norma veiculada pelo Protocolo 41/2008. Informa que

enquadra seu produto na NCM 87.02.1000 Ex 02, porque em 20 de abril de 2000 foi realizada consulta formal à Receita Federal do Brasil (de cuja resposta anexa cópia), requerendo o enquadramento do produto fabricado, na NCM 87.02.1000 Ex 02. Referindo-se à petição protocolada ao órgão federal citado, afirma que, como é possível observar na consulta que anexa, foram apresentados descrição e dados detalhados dos produtos fabricados, como desenhos de cortes e de projeções, com indicação das dimensões em milímetros, volume interno de habitáculo e demais dados técnicos do produto, tudo demonstrando que o produto de fato deve estar enquadrado na NCM 87.02.1000 Ex 02. Prossegue, informando que a resposta à consulta sobreveio através do Ato Declaratório SRF nº 039 de 25 de maio de 2000 (cuja cópia anexa), onde o Secretário da Receita Federal declarou que os produtos de fabricação da impugnante cumprem as exigências para enquadramento no “Ex 02” do código 8702.10.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996.

Argumenta que é evidente que o produto fabricado pela impugnante não é uma operação de “carroçarias para os veículos das posições 87.01 a 87.05” (conforme prevê o Anexo Único do Protocolo 41/08) e sim uma operação de “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 de nossa fabricação).

Destaca que a substituição tributária instituída pelo Protocolo 41/2008, já anexado aos autos, aplica-se somente às operações com os produtos descritos em seu Anexo Único. Analisando o Anexo Único do referido Protocolo, defende que o produto objeto da operação fiscalizada não se enquadra no produto arrolado no anexo, uma vez que, o anexo refere em sua posição 72 o seguinte produto: “Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines”. Enquanto que a posição efetivamente ocupada pelo produto representado pela nota fiscal em comento é 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, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>”.

Arremata, assim, que o protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi). O produto Torino é um ônibus completo vendido pela Ciferal, composto de carroceria e chassi. Desta forma, conclui que os produtos vendidos pela manifestante não estão sujeitos à substituição tributária, pois não se enquadram na situação hipotético-condicional da norma veiculada pelo Protocolo 41/2008.

Reafirma que, no caso em tela, independentemente do chassi ter sido 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 Ciferal, ato contínuo, ocorre o processo de encarroçamento 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.

Volta a se referir aos Pareceres Normativos CST Nº 206/70 e 378/71 da Receita Federal e as consultas às Receitas Estaduais do Rio Grande do Sul nº 97119 (cujas cópias anexa), e à Receita Estadual do Estado de Santa Catarina, os quais regulamentam e expressamente condizem com as alegações trazidas pela impugnante.

Faz nova referência à jurisprudência da 3<sup>a</sup> JJF, bem como a recente julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Processo nº 12466.004165/2002-32, o qual determina que a Receita Federal tem competência exclusiva para classificar mercadorias, para fins tributários. Assim, considerando que a posição efetivamente ocupada pelo produto vendido pela manifestante é o 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, igual ou superior a 9m<sup>3</sup>”, assevera que o produto não está sujeito à substituição tributária, vez que não se enquadra na norma veiculada pelo Protocolo 41/2008.

Alega que a interpretação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia de que o produto fabricado pela impugnante não está enquadrado na Ex 02 do código 8702.10.00, fere o princípio constitucional da segurança jurídica, pois se houve expressa manifestação da Receita Federal do Brasil que o produto fabricado pela impugnante está enquadrado na “Ex 02” do código 8702.10.00, não compete, na visão da autuada, à Fazenda Estadual interpretar de outra maneira a causar insegurança jurídica ao contribuinte.

Afirma que o princípio da Segurança Jurídica tem o condão de proteger o contribuinte, de uma eventual mudança de interpretação da administração pública, sobre a aplicação de determinado tributo ou cobrança de matéria já enfrentada. Neste contexto, prossegue, o referido instituto jurídico surge no intuito de proteger o contribuinte de uma eventual mudança de interpretação de normas, visando um mínimo de confiabilidade do contribuinte para com o Estado, principalmente no que tange a impossibilidade de criação de normas retroativas e vedação à flexibilização da coisa julgada. No que refere à sua aplicação na esfera tributária, menciona o Doutrinador Humberto Ávila, para defender a idéia de que do princípio da moralidade decorre outros dois princípios da administração pública, quais sejam o da boa-fé, e o da proteção à confiança. Este último, por sua vez, esta relacionado ao dever do estado de estabelecer ou buscar um ideal de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade na atuação do poder público.

Neste contexto, afirma que a segurança jurídica, no caso em tela, foi violada, uma vez que por um lado, o contribuinte, através de uma consulta a Receita Federal, obteve através do Ato Declaratório nº 39/00 informações de que o produto de sua fabricação está enquadrado no “Ex 02” do código 8702.10.00, por outro lado a Fazenda Estadual deste Estado, adotando argumentos diversos, interpreta de outra forma aduzindo que o produto fabricado pela impugnante não se enquadra na NCM supra referida. Em termos práticos, conclui que fica evidente a violação ao princípio da Segurança Jurídica.

Argumenta que, no caso em tela, o princípio da segurança jurídica, que tem o condão de proteger o contribuinte de atos equivocados praticados pela administração pública, não foi devidamente considerado no presente caso. Diante da notória 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, advoga que se impõe o cancelamento do presente auto de infração.

Ante o exposto, requer que se julgue procedente a impugnação apresentada, para o efeito de, acatando as razões que enfrentam o mérito da infração apontada, declarar insubstancial e, por consequência, extinto o presente Auto de Infração.

Nestes Termos, pede deferimento.

Esse é o relatório.

## VOTO

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 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 a autuada, 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 9m<sup>3</sup>” (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 “DESCRÍÇÃO 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 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 subsequentes.”

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>3</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 subsequentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo immobilizado.

...

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 SEMIDISEL), 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 4<sup>a</sup> JJF, conforme Acórdão JJF 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 subsequentes saídas. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.” (Secretaria da Fazenda - Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF); 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão JJF 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 5<sup>a</sup> JJF, a qual exarou o Acórdão JJF 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 1<sup>a</sup> CJF possui entendimento nessa mesma linha, conforme decisão unânime exarada mediante Acórdão JJF 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 subsequentes saídas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.” (Secretaria da Fazenda - Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF); 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal; Acórdão CJF nº 0245-11/11; Recurso de Ofício - Acórdão 4<sup>a</sup> JJF 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.

## 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 232195.0507/13-2, lavrado contra **CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2014.

PAULO DANILLO REIS LOPES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO – JULGADOR