

PROCESSO - A. I. Nº 218905.0569/13-8
RECORRENTE - IRIZAR BRASIL LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0118-03/14
ORIGEM - IFMT -DAT/METRO
INTERNET - 11/03/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0047-12/15

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Descabe incidir 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 resultante, o ônibus. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou pela Procedência do Auto de Infração lavrado em 04/11/2013 para exigir ICMS no valor de R\$51.000,00, acrescido da multa de 60%. É imputado ao sujeito passivo o cometimento da infração seguinte : falta de retenção do imposto e o consequente recolhimento do ICMS do sujeito passivo por substituição tributária, relativo a operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados no estado da Bahia, conforme Protocolo ICMS 49/2008.

Na descrição dos fatos consta que houve a aquisição de carrocerias para ônibus conforme Notas Fiscais nºs 21749 e 21752, demonstrativo fl. 08, termo de Ocorrência nº 218905.0115/13-7 fls. 3/4.

A 3ª JJF proferiu julgado para dirimir a lide nestes termos:

“O presente processo exige ICMS sob alegação de que o autuado não efetuou a retenção do referido imposto e o seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme determina o Protocolo ICMS nº 49/2008.

Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo defendant. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, assim como indicou a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infração imputada.

O autuado, por ocasião de sua defesa, alegou que as mercadorias objeto da autuação não estariam enquadradas no Protocolo 41/08 e 49/08, visto que a operação em análise refere-se a comercialização de ônibus completo e não apenas de carrocerias constantes no item 72 do anexo único dos citados Protocolos.

Analisando os elementos que instruem o PAF, constatei que a empresa destinatária das mercadorias é a Protásio Locação e Turismo Ltda., CNPJ 12.801.601/0006-97, tendo sede no Estado da Bahia e a venda ocorreu através das Notas Fiscais Eletrônicas nº 21.749 e nº 21.752 fls. 9/11. Vejo que a Protásio é a proprietária dos chassis e motor sobre os quais é montada industrialmente a carroceria (NCM 8707) e estes chassis são bens do ativo de propriedade da adquirente, conforme DANFEs de devolução 21748 e 21751, fls.10/12, cujo CFOP é 6902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda.

Portanto, ao contrário do alegado, o autuado comercializou efetivamente, as carroçarias que foram montadas sobre chassi e motor adquiridos pela empresa Protásio Locação e Turismo Ltda., destinatária dos ônibus, após o processo de industrialização (montagem e pintura) realizado pela IRIZAR BRASIL LTDA., conforme afirmou o autuante.

Verifico que o Protocolo ICMS 49/08, que alterou o Protocolo ICMS 41/08, dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros. O § 1º do Protocolo ICMS 49/08, estabelece que o disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes e acessórios, listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos, agrícolas e rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

Constatou que no Anexo Único do citado Protocolo, está incluído o código NCM consignado nas Notas Fiscais anexadas fls.25/32, conforme quadro abaixo do Anexo Único:

ITEM	DESCRIÇÃO	NCM/SH
72	Carroceria para veículos Automóveis, posição 8701 a 8705, incluídas as cabines.	87-07

Logo, entendo que a infração restou caracterizada, uma vez que a mercadoria objeto da autuação está relacionada no item 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 49/08 e estando o remetente localizado no Rio Grande do Sul, signatário do referido Protocolo, deve o remetente efetuar a retenção e o consequente recolhimento do imposto em favor do Estado da Bahia.

A operação objeto do presente lançamento de ofício é aquela consubstanciada nas notas fiscais, qual seja, venda, pelo impugnante, para comprador localizado no Estado da Bahia, de carroceria posicionada na NCM/SH sob o código 87021000, devidamente especificado na posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, em razão de que incidem os seus comandos.

Conforme aduziu o autuante, a precitada posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008 (alterado pelo de número 49/2008) descreve “Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines”. Por conseguinte, a posição 87.02 encontra-se entre 87.01 e 87.05, pelo que reputo equivocadas as razões defensivas. Infração caracterizada.

Vale ressaltar, que o autuado reconheceu ser devido o ICMS diferença de alíquotas em função da aquisição de bem para ser integrado ao ativo permanente da empresa adquirente. É o que dispõe o inciso II do § 3º da Cláusula primeira do Protocolo 41/08, in verbis:

§ 3º O disposto no caput aplica-se, também, às operações com os produtos relacionados no § 1º destinados à:

I - aplicação na renovação, recondicionamento ou beneficiamento de peças partes ou equipamentos;

II - integração ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo do destinatário, relativamente ao imposto correspondente ao diferencial de alíquotas.

No entanto, entendeu que o adquirente do bem é quem deveria ter recolhido o imposto, o que não pode ser acolhido, considerando que a Cláusula Primeira do multicitado Protocolo atribuiu a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao remetente.

Registro que tem sido neste sentido Decisões deste CONSEF sobre a matéria em comento, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0167-12/12.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

O contribuinte se insurgiu em sede recursal reiterando a tese exposta em sua impugnação sob os seguintes fundamentos:

1. Aclara seu ramo de atividade de fabricação de ônibus e que os produtos vendidos são 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 COANA (COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA) n. 2013/00028, de 25 de setembro de 2013;
2. Que em 28 de outubro de 2013 efetuou vendas para a empresa PROTASIO LOCAÇÃO E TURISMO LTDA., CNPJ 12.801.601/0006-97, sediada no Estado da Bahia e que as vendas ocorreram através das Notas Fiscais Eletrônicas nº 21.749 e nº 21.752;

3. Que em 04 de novembro de 2013, para sua a surpresa, seu cliente (Protasio Locação e Turismo Ltda.) informou que o Auto de Infração de nº 218905.0569/13-8, o qual alega que a mesma deveria ter retido e recolhido o ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia;
4. Que no início de dezembro de 2013, defendeu-se quanto Auto de Infração por entender ser inaplicável o Protocolo ICMS 41/08, a qual, com a devida vênia foi indevidamente julgada improcedente.
5. não enquadramento do produto vendido pelo recorrente na legislação citada pela Superintendência de Administração Tributária-SAT e a consequente não aplicação da substituição tributária do ICMS e, o segundo ponto é a não aplicação da substituição tributária nas vendas para consumidor final, pois não haverá circulação da mercadoria posteriormente, mas sim o próprio adquirente será quem utilizará o bem e não está adquirindo para revenda, não sendo aplicáveis os Protocolos ICMS 41 e 49/08;
6. Que o produto final resultante do acomplamento da carroceria a um chassis é um veículo e não simplesmente uma carroceria, ou melhor, uma mera autopeça;
7. Cita o Parecer Normativo CST nº 206/70, que pacifica a aposição de carroceria sobre chassis resulta em um produto final denominado ônibus e deve ser tributado como tal, com a seguinte transcrição :

MONTAGEM DE CARROÇARIAS SOBRE CHASSI: obrigações decorrentes aplicáveis ao montador, nas várias modalidades em uso nessa atividade: fabrica a carroceria e monta em chassi por ele adquirido de terceiros (estabelecimento industrial ou equiparado, estabelecimento comercial ou particulares); idem, em chassi de terceiros por encomenda; adquire carroceria e chassi e monta para revenda ou sob encomenda de terceiros.

A aposição de carroçarias sobre chassi, para formar um veículo completo (caminhão, ônibus, furgão, etc.), caracteriza a operação industrial de montagem, como tal definida no art. 1º, § 2º, inc. III do regulamento aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967 (RIPI), daí resultando, para quem a executar, os efeitos e obrigações fiscais atribuídos ao contribuinte, uma vez ocorrido o fato gerador do imposto relativamente aos produtos assim industrializados.

A seguir examinaremos as várias modalidades adotadas na referida atividade, com indicação do respectivo procedimento, relativamente ao estabelecimento montador, a saber: a) o montador fabrica a carroceria, adquire o chassi de estabelecimento industrial ou equiparado e executa a montagem; b) idem, com chassi adquirido de comerciante; c) idem, com chassi entregue por cliente particular, montagem sob encomenda deste; d) o montador adquire a carroceria de estabelecimento industrial de sua própria firma (situado em outro local) ou de terceiro e executa a montagem sobre chassi por ele adquirido de terceiros ou a ele entregue por clientes, para montagem; e) montagem por encomenda de terceiros revendedores, ou para uso do encomendante.

Preliminarmente, esclareça-se que, em qualquer das modalidades, o produto será classificado não na posição correspondente à carroceria, mas na referente ao produto final, depois de montado (ônibus, caminhão, camioneta, furgão, etc., conforme o caso).

Na modalidade descrita na alínea "a" do item precedente, o industrial montador credita-se pelo imposto referente ao chassi e matérias-primas empregadas na industrialização da carroceria e se debita pelo imposto incidente sobre o veículo final; da mesma forma quanto à modalidade referida em "b", sendo que se creditará de apenas 50% do imposto referente à aquisição do chassi (DL nº 400, de 1968, art. 6º).

Se a montagem for executada em chassi entregue por cliente, que encomenda o veículo para seu uso, não há direito a crédito sobre chassi, mas o imposto será calculado somente sobre valor da operação (RIPI, art. 20, inc. III) com aplicação da alíquota correspondente ao veículo (item 3, retro). Na modalidade descrita na alínea "d", há direito a crédito do imposto relativo à carroceria; quanto ao chassi, se adquirido de estabelecimento industrial ou equiparado, crédito total; se entregue por clientes, particulares, para uso destes, não há direito a crédito, mas o seu valor não será computado para efeito de cálculo do imposto.

Acrescente-se a hipótese de carroceria montada sobre chassi usado adquirido pelo montador, para venda do veículo a terceiros, quando então se aplica o disposto no Capítulo X, item 137 e seguintes da Instrução Normativa nº 3, de 12.09.1969.

Tratando-se de montagem sob encomenda de terceiros, que destinem o veículo a revenda, aplicáveis serão as hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 8º do RIPI, observadas as modalidades ali referidas: se o montador

aplica matérias-primas ou produtos intermediários de sua fabricação ou adquiridos de terceiros em montante exce-dente de 20% do preço cobrado pela operação, o veículo montado sairá de seu estabelecimento com nota fiscal e destaque do imposto; se inferior àquele percentual, sairá com suspensão do imposto. Mas se o veículo encomendante se destinar ao uso do encomendante, devido será o imposto quando da saída do estabelecimento executor da montagem, pago por este e calculado sobre o valor da operação, haja ou não fornecimento de matérias-primas, partes ou peças industrializadas ou adquiridas pelo referido montador.” (Grifo Nossos)

8. Reproduz jurisprudência :

Acórdão: 2.571/02/CE

Recurso de Revisão: 40.060106206-26

Recorrente: Viação Rio Doce Ltda

Recorrida: Fazenda Pública Estadual

Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior/Outros

PTA/AI: 01.000137151-68

Inscrição Estadual: 134.263260.00-16(Autuada)

Origem: AF/ Caratinga

Rito: Ordinário

EMENTA: ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

De acordo com o § 3º do Parecer Normativo nº 206/70, in casu, a classificação correta a ser considerada é a do produto final (ônibus) e não a correspondente a carroçaria, como entende o Fisco, tornando-se, assim, indevida a cobrança do recolhimento do diferencial de alíquota. Reformada a Decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido, em preliminar, à unanimidade e, no mérito, provido, por maioria de votos. (Grifo Nossos)

9. Reafirma que o produto adquirido pela empresa Protasio Locação e Turismo Ltda., CNPJ 12.801.606/0006-97 é tido como um ônibus, como já pacificado no ordenamento jurídico brasileiro e, portanto, deve ser tributado como tal, uma vez que o ônibus tem NBM/SH próprio, apresentando o seguinte:

87.02	Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluindo o motorista.	
8702.10.00	- Com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel)	25
	Ex 01 - Com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, superior a 6m ³ , mas inferior a 9m ³	10
	Ex 02 - Com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m ³	0

10. Que foi, pois, desconsiderado que a NCM que constava na Nota Fiscal Eletrônica nº 21.749 e 21.752, série 3, e arbitrariamente alteraram a NCM de 8702.10.00, “Ex 02” para a NCM 87.07, afim de enquadrar o produto adquirido em uma legislação que não se aplica ao caso combatido, porém que é mais benéfica ao Estado;

11. Aborda a arbitrariedade na alteração da NCM da mercadoria afeta a segurança jurídica trazida não só pelo Parecer Normativo CST 206/70 e pela jurisprudência pátria como também a segurança jurídica que é estabelecida pela Receita Federal do Brasil, órgão responsável pelo enquadramento do produto adquirido na NCM 8702.10.00, “Ex 02”;

12. Que foi desprezada a legislação federal aplicável ao produto ônibus, pois o enquadramento do produto adquirido na NCM 8702.10.00, “Ex 02” é revestido de formalismo imposto pela Receita Federal do Brasil, não ficando a mercê do contribuinte tal enquadramento;

13. Que o formalismo encontra-se balizado na Nota Complementar nº 87/11 do Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, o qual obriga o fabricante do veículo a demonstrar as especificações de seu produto a fim de enquadrar o mesmo na NCM 8702.10.00, “Ex 02”, como se vislumbra dos dispositivos que reproduziu:

“NC (87-3) O enquadramento de veículos no Ex 01 e no Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90, bem assim nas condições estabelecidas na Nota Complementar NC (87-2), está condicionado à manifestação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, certificando que o veículo cumpre as exigências ali estabelecidas.”

14. Elucida que a Instrução Normativa RFB nº 929, de 25 de março de 2009, que igualmente traz regras ao enquadramento do produto vendido pelo recorrente na NCM 8702.10.00, “Ex 02”, que reproduziu:

“Art. 1º O enquadramento nos destaques “ex” dos códigos 8702.10.00, 8702.90.90 e na Nota Complementar NC (87-3) da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, é condicionado a que o estabelecimento industrial ou importador de veículos automóveis requeira a certificação de que trata o art. 4º do Decreto nº 6.006, de 2006.

§ 1º Para determinação do volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, constante dos “ex” e da NC referidos no caput, deve ser considerado o veículo acabado, adotando-se os seguintes critérios:

I - ignora-se a existência dos bancos; e

II - considera-se o espaço destinado à carga, desde que faça parte do mesmo habitáculo (volume) destinado aos passageiros.

§ 2º O requerimento de que trata este artigo deverá ser apresentado à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o estabelecimento do fabricante ou do importador, ou à Divisão de Nomenclatura, Classificação Fiscal e Origem de Mercadorias (Dinom) da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), contendo:

I - nome do veículo, capacidade de transporte, tipo de ignição (compressão ou centelha), cilindrada em cm³, marca, fabricante, ano/modelo e versão;

II - desenhos de cortes e de projeções lateral, frontal e de topo, indicando as dimensões em milímetros, bem assim outros elementos que permitam determinar o volume do habitáculo interno do veículo; e

III - volume interno de habitáculo do veículo, destinado a passageiros e motorista, expresso em dm³, calculado ou estimado pelo fabricante ou importador.

§ 3º Quando apresentado à unidade local, esta deverá encaminhar o requerimento diretamente à Dinom.

§ 4º A Dinom poderá exigir, adicionalmente, a apresentação de laudo técnico.

Art. 2º Atendidas as exigências, será expedido Ato Declaratório Executivo (ADE) pelo Coordenador-Geral de Administração Aduaneira, que certificará o enquadramento do veículo nos “ex” ou na NC referidos no art. 1º.

Art. 3º Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 21, de 24 de fevereiro de 2000.

Art. 4º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.” (grifo nosso)

15. Acentua que, com base na legislação federal, cumpriu todos os preceitos legais, sendo que a certificação do produto vendido se deu através do Ato Declaratório Executivo SRF nº 63, de 16 de agosto de 2000 e Ato Declaratório Executivo COANA (COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA) n. 2013/00028, de 25 de setembro de 2013, cuja juntada procede, e que tal situação está devidamente descrita nas Informações Complementares das Nota Fiscais Eletrônicas nº 19.142 e 19.144 e 19.146, série 3.
16. Diz que foi abalada sua segurança jurídica trazida pelas formalidades legais impostas para o produto adquirido, pelo Parecer Normativo nº 206/70 e pela jurisprudência pacificada;
17. Destaca que o autuante e nem os Julgadores de Primeira Instância não se ativeram à questão da segurança jurídica que é um direito fundamental de todo e qualquer cidadão e por consequência lógica a toda e qualquer empresa, sendo que, mais do que um direito, a Segurança Jurídica é um princípio legal norteador das relações jurídicas, que deve ser observado por todos. Uma vez que existe formalidade legal para o enquadramento do produto adquirido na NCM 8702.10.00, “Ex 02”, não é admissível que arbitrariamente sejam as normativas legais não observadas por aqueles que mais o deveriam fazê-lo que é o Estado;
18. Que se tivessem feito uma análise sistemática e literal da legislação, mais especificamente da NBM/SH 8702.10.00, “Ex02”, se certificariam que não se aplica o disposto no Protocolo ICMS 41/08, já que o produto vendido é enquadrado na NBM/SH 8702.10.00, “Ex 02”, por possuir um volume de habitáculo dos passageiros de 59,96m³ e um volume de habitáculo do condutor de 6,74m³, o que totaliza 66,70m³, conforme desenhos técnicos anexos.
19. Reproduz o Acórdão JJF Nº 0292-04/10 da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia,:

“(...) Logo, no caso concreto, o veículo com volume interno de habitáculo destinado a passageiros e motorista, igual ou superior a 9m³, não está compreendido na substituição tributária regida pelo Convênio ICMS 132/92, sendo improcedente a exigência fiscal. Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.” (Grifo nosso)

20. Que resta evidenciado que foi desprezado o Parecer Normativo CST 206/70, o próprio entendimento das Juntas de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia, não sendo aplicado o Convênio ICMS 41/08 ao caso em tela, não há aplicação também do artigo 10 da Lei nº 7014/96.

21. Alega que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em decisões sobre o mesmo assunto, as quais são totalmente divergentes da Decisão ora recorrida e corretamente, entendem que se trata de um ônibus e não de uma mera autopeça. Reproduz os seguintes julgados :

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0061/04-14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO. 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, ou seja, o ônibus. Descabe, por isso, aplicar-se o Protocolo 41/2008. Descabe, igualmente, a aplicação do Convênio 132/92, pois o Anexo II não especifica o veículo automotor com volume igual ou superior a 9m³, mas somente aqueles de volume inferior. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão não unânime. Vencido o relator. (grifo nosso).

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0096-02/14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CARROCERIA PARA ÔNIBUS). RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto (ônibus) não compreendido entre os especificados no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins, atribuindo ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas. Infração não caracterizada. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime. (Grifo Noso).

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0250-02/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CARROCERIA PARA ÔNIBUS). FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, trata-se de produto (ônibus) não compreendido entre os especificados no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins, atribuindo ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas. Infração não caracterizada. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime. (Grifo Noso).

4^a 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 MERCADORIA 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 chassis 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. (Grifo Noso).

22. Que é cristalino, a salvo de qualquer dúvida, que o produto vendido trata-se de um ônibus, e não de uma mera autopeça. Pois os Protocolos ICMS 41/2008 e 49/2008 tratam da substituição tributária do ICMS no caso de autopeças.

23. Cita o Acórdão JJF Nº 0104-04/14 da 4^a Junta de Julgamento Fiscal, da lavra do auditor. Luiz Alberto Amaral de Oliveira, “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

(...)" e, continua no mesmo sentido "Assim, descebe 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."

24. Traz à tona equívoco contido Voto do Acórdão recorrido pois é sediada no Estado de São Paulo e não no Rio Grande do Sul, o que por si só, com a devida vênia, demonstra que o processo não foi analisado com o devido cuidado que merece.
25. Argui a não há aplicabilidade do instituto da substituição tributária do ICMS na venda do produto do recorrente para a empresa Protasio Locação e Turismo Ltda., pois esta é consumidora final dos produtos.
26. Faz digressão sobre o instituto da substituição tributária e que no caso presente não há incidência de substituição tributária do ICMS;
27. Admite que é devido o diferencial de alíquotas do ICMS diretamente do adquirente do produto, visando a cobrança da diferença entre a alíquota de 7% (sete por cento) que é a alíquota interestadual para 12% (doze por cento) que é a alíquota interna para o produto em questão, a ser exigida diretamente do estabelecimento adquirente sediado no Estado da Bahia, nos termos do item "j" do artigo 13 da Lei do Estado da Bahia nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que reproduziu;
28. Afirma que para os casos de mercadorias, bens ou serviços de transporte, a alíquota interna a ser considerada é de 12% (doze por cento) e não 17% (dezessete por cento), em conformidade com o inciso II do artigo 15 da Lei do Estado da Bahia nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996 e que comprovada não aplicação dos Protocolos ICMS 41 e 49/08, que a cobrança do ICMS sobre diferencial de alíquotas diretamente do adquirente dos produtos, pois assim preceitua a legislação do Estado da Bahia em seu item "j" do artigo 13 da Lei nº 7.014/96, que transcreveu.
29. Por derradeiro, pede a reforma do Julgado para o cancelamento/extinção total do Auto de Infração, por ter restado demonstrado a não aplicação dos Protocolos ICMS 41 e 49/08; que o Fisco da Bahia deve ater-se ao item "j" do artigo 13 da Lei 7.014/96 e efetuar a cobrança do diferencial da alíquota interestadual de 7% (sete por cento) para a alíquota interna de 12% (doze por cento) diretamente do Adquirente da mercadoria e a suspensão do débito apontado no Auto de Infração e no Acórdão JJF nº 0118-03/14 ora combatidos até o final da discussão evitando prejuízos ao contribuinte dada a manifesta ilegalidade.

A PGE/PROFIS não foi instada a se manifestar em face do valor sob controvertido estar abaixo piso regulamentar.

VOTO

Consta dos autos apelo do contribuinte em resistência ao decisório de origem que julgou pela procedência do lançamento de ofício efetuado pela fiscalização do trânsito de mercadorias lotada no Posto Fiscal Honorato Viana, decorrente do Termo de Ocorrência Fiscal nº 21890501115/13-7 (fls. 3 e 4), nele constando que as mercadorias apreendidas foram uma unidade de "Carrocerias p/ Ônibus". Por seu turno, no Demonstrativo de Débito de fl. 8, consta duas unidades de "Carrocerias p/ Ônibus".

Como visto, está sendo exigido ICMS com base na imputação de que não houve pelo remetente, a retenção respectiva, na qualidade de sujeito passivo por substituição, sendo o lastro normativo, o Protocolo ICMS 49/2008 que alterou o Protocolo ICMS 41/08, que rege a substituição tributária nas operações interestaduais com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros.

Com efeito, no § 1º do Protocolo ICMS 49/08 consta que é aplicável às operações com peças, partes, componentes e acessórios, listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo,

assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos, agrícolas e rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

O exame do Anexo Único do referido Protocolo conduz à ilação de que o código NCM 87-07, do item 72, a descrição do produto como sendo carroceria para veículos automóveis, posição 8701 e 8705 incluídas as cabines.

Em princípio, estaria caracterizada a infração, eis que a mercadoria apreendida e objeto da autuação consta no item 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 49/08 e estando o remetente localizado em São Paulo, signatário do referido Protocolo, caberia ao remetente, ter retido o ICMS para o Estado da Bahia, pois, como se verifica dos autos, não houve a venda do chassis, que já que pertencia ao ativo permanente, cujo DANFE é de devolução após a fabricação, pela remetente, das carrocerias a ele adaptáveis.

Trata-se, como visto, de operação na qual o sujeito passivo recebe da empresa encomendante, o chassis a título de “*remessa para industrialização por encomenda*”, para sobre ele montar a carroceria e, em seguida, remetê-lo, em retorno da industrialização do ônibus, como se verifica da documentação de saídas dos ônibus.

Não tenho dúvida de que se trata de retorno” de uma operação de remessa para industrialização por encomenda”, cujo chassis foi remetido pelo próprio encomendante.

Desta conclusão, descabe a incidência do Protocolo ICMS 41/2008 uma vez que dispõe acerca dos componentes do veículo, e não do ônibus como se infere adiante :

“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.”

Ademais, cabe pontuar que o próprio Convênio ICMS 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 subsequentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

...

ANEXO II

CÓDIGO NBM/SH	DESCRÍÇÃO
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.

...

Vale reproduzir o entendimento da 1^a CJF nestes termos :.

“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); 1ª Câmara de Julgamento Fiscal; Acórdão CJF nº 0245-11/11; Recurso de Ofício - Acórdão 4ª 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).

Desta exposição, concluo, destarte, que não cabe a exigência do ICMS substituição tributária sobre a venda da carroceria, esta consumida que foi no processo de industrialização, incorporada que foi ao produto ônibus.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

A autuação em enfoque reporta-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes efetuadas com contribuintes localizados neste Estado.

Conforme muito bem sublinhado pelos julgadores da JJF, *“a operação objeto do presente lançamento de ofício é aquela consubstanciada nas notas fiscais, qual seja, venda, pelo impugnante, para comprador localizado no Estado da Bahia, de carroceria posicionada na NCM/SH sob o código 87021000, devidamente especificado na posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, em razão de que incidem os seus comandos”*.

O sujeito passivo vendeu carroceria montada sobre chassi e motor de terceiro, no caso em análise, o próprio destinatário e encomendante do bem, situado na Bahia (Protásio Locação e Turismo Ltda., CNPJ 12.801.601/0006-97).

Da análise do Protocolo ICMS 41/2008, alterado pelo Protocolo ICMS 49/2008, do qual os Estados envolvidos são signatários (São Paulo e Bahia), resta cristalino que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no seu Anexo Único, é atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

Veja-se o item 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, que traz a expressão *“Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabinas”*.

Não resta dúvida de que a operação objeto da autuação é de venda de carroceria, uma vez que, na forma dos documentos acostados aos autos, o chassi e o motor recebidos para a colocação da mesma (carroceria) retornou ao remetente, o verdadeiro proprietário do chassi e do motor.

O contrato entre o encomendante e o remetente trata de carrocerias e fornecimento de peças, não do veículo ônibus.

Destaco precedentes deste Conselho de Fazenda, nos quais o entendimento acima esposado serviu de fundamento no sentido de manter exigências consubstanciadas em lançamentos de ofício semelhantes, a exemplo dos Acórdãos CJF 0362-12/11, 0167-12/12 (abaixo reproduzido) e 0402-11/13.

“Da análise do mérito, de igual modo não vislumbro respaldo nas alegações recursais, pois pude constatar que a operação que gerou o lançamento de ofício em combate está consubstanciada na nota fiscal acostada à fl. 09 dos autos. Este documento fiscal, que acobertou a operação, refere-se à venda efetuada pelo recorrente para comprador localizado no Estado da Bahia, de carroceria posicionada sob o código NCM 87021000, devidamente especificado na posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008. Tal posição descreve “Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabinas”. Como bem asseverou o autuante, a posição 87.02 encontra-se entre 87.01 e 87.05, logo foi correta a caracterização da infração em foco.

O Protocolo ICMS 41/2008, alterado pelo 49/2008, do qual os Estados da Bahia e do Rio Grande do Sul são signatários, deixa claro que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais

produtos listados no seu Anexo Único, 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.

Assim sendo, os documentos apontados na Decisão recorrida e a legislação aplicável embasam o lançamento de ofício. Por conseguinte, voto para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, de modo a manter a Decisão recorrida".

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 218905.0569/13-8, lavrado contra **IRIZAR BRASIL LTDA**.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, Leonardo Nunez Campos, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Daniel Ribeiro Silva.

VOTO VENCIDO - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes e Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS