

PROCESSO - A. I. Nº 213080.0042/13-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e IORIZ BRASIL LTDA.
RECORRIDOS - IORIZ BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0289-04/13
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 13/05/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0114-12/15

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A operação em lide é de venda, para comprador localizado no Estado da Bahia, de carroceria posicionada na NCM/SH sob o código 87021000, especificada na posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008. Preliminares de nulidade rejeitadas. Valor reduzido em face de exclusão de MVA e aplicação da alíquota de 12% prevista no art. 15, II, da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Não acolhida a preliminar de nulidade. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso voluntário e de ofício em face do acórdão em epígrafe cuja resolução é pela Procedência do Auto de Infração no modelo 04 –fiscalização de trânsito de mercadorias -, na data de 06/05/2013, para exigir ICMS no valor de R\$217.440,00, acrescido da multa de 60%, devido à seguinte acusação fiscal:

“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. TAO nº 213080.0029/13-4”.

Houve impugnação pelo sujeito passivo declinada às fls. 32/41, tendo o autuante prestado informação fiscal às fls. 82/84, tendo a 4ª JJF exarado Decisão nestes termos:

“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 9m³ enquadrada na NBM/SH 8702.10.00, Ex 02, que não se sujeita à substituição tributária prevista no Convênio ICMS 132/92.

Os documentos fiscais que sustentam a autuação (fls. 13-18), registram “CARROCERIA P/ONIBUS RODOVIARIO, CONFORME SEGUINTE CARACTERISTICAS: TIPO DO PRODUTO: 16 CARROCERIA NR BUSRCFAUNA007030IR”, conforme quadro “Dados do Produto/Serviço”, coluna “Descrição do Produto/Serviço”. A NCM/SH 8702.10.00 descrito no documento fiscal é 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 Rio Grande do Sul são signatários dos protocolos citados, e que o contribuinte autuado remetente não possui registro no cadastro deste Estado, o imposto deve ser pago antes da entrada da mercadoria na Bahia. Isto não sendo feito, correta é a exigência fiscal.

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

Desse modo, a despeito de ver caracterizada a infração, o valor exigido deve ser ajustado de R\$217.440,00 para R\$72.000,00, que resulta da aplicação da alíquota interna de 12% sobre o valor da operação (R\$1.440.000,00), deduzido do crédito de R\$100.800,00, 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.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força da imposição contida no art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Inconformado, o autuado recorre às fls. 110/124, para ratificar o teor de sua impugnação, iniciando com um breve sumário dos fatos tal como o fez ao primeiro defender-se. No mérito, passa a considerar o julgado de base como extra petita, passando a reproduzir trechos a fim de demonstrar que houve inovação ao ali ser mencionado os Protocolos ICMS 41 e 49/08, sobre os quais não houve abordagem, seja no Auto de Infração, seja na impugnação, já que foi questionada pelo autuante e pelo autuado a aplicabilidade ou não do Convênio ICMS 132/92, somente. Conclui que a discussão foi além e trouxe à tona uma nova figura não suscitado pelas partes.

Entende que a Decisão de piso deve ser anulada. Cita doutrina processualística de Teresa Arruda Alvim Wambier e de José Miguel Garcia Medina, reportando-se ainda aos arts; 2º, 128 e 460 do CPC, transcrevendo-se para evidenciar que a Decisão foi *extra petita*.

Prossegue argüindo a inaplicabilidade dos Protocolos ICMS 41 e 49/08, quando reproduz parte do referido voto. Neste sentido, afirma que os julgadores de primeiro grau alteraram arbitrariamente a acusação fiscal e se ampararam nos aludidos protocolos, que remete ao item 72 do Anexo Único do mesmo Protocolo ICMS 41/08, que trata da substituição tributária no caso de venda com a NCM 87.07.

Aduz que a NCM 8702.10.00, Ex 02, que é a NCM do produto por ela fabricado e vendido, não está contido no Protocolo ICMS 41/08.

Destaca que a JJF olvidou detalhe de suma relevância, qual seja, que o produto final resultante do acoplamento da carroceria a um chassis é um veículo e não simplesmente uma carroceria ou uma autopeça, o que diz estar pacificado através do Parecer Normativo CST nº 206/70, que dispõe que a aposição de carroceria sobre chassis resulta em um produto final denominado ônibus e deve ser tributado como tal. Faz reprodução. Adiante transcreve acórdão de tribunais administrativos em suporte de suas alegações defensivas.

Diz que o produto adquirido pela empresa RD Turismo Transportes Rodoviários Ltda é um ônibus, como já pacificado na doutrina e na jurisprudência, tendo NBM/SH próprio e que a JJF desconsiderou a NCM constante da Nota Fiscal Eletrônica nº 19.143, 19.147, 19.148, 19.149, 19.150 e 19.151, série 3 e arbitrariamente alteraram a NCM de 87021000 Ex 02 para NCM 8707 a fim de enquadrar o produto adquirido em uma legislação inaplicável ao caso em tela por ser mais

benéfica ao Estado da Bahia, desrespeitando com isto o referido Parecer Normativo CST 206/70, a jurisprudência pátria como a segurança jurídica estabelecida pela Receita Federal, órgão responsável pelo enquadramento do produto adquirido na NCM 87021000 Ex 02.

Menciona o formalismo que encontra-se balizado na Nota Complementar 87-3 do Decreto nº 7.660 de 23/12/11, o qual obriga o fabricante do veículo a demonstrar as especificações de seu produto para correto enquadramento na NCM 87021000, Ex 02, que transcreve à fl.119.

Cita a Instrução Normativa RBF nº 929 de 25/03/09 que de igual modo traz enquadramento do produto adquirido pela requerente na citada NCM, que reproduz, salientando que cumpriu todos os preceitos legais, sendo que a certificação do produto em foco se deu através de Ato Declaratório Executivo SRF nº 63, de 16/08/00 que diz anexar, o que tudo foi desprezado pelo Fisco e pela JJF.

Alega que bastaria os julgadores ter feito uma análise sistemática e literal da legislação como deve ser em face dos princípios norteadores do direito tributário, mas especificamente a NBM/SH 87021000 EX 02 para que verificassem que o Protocolo ICMS 41/08 é inaplicável, já que o produto comercializado tem um volume de habitáculo dos passageiros de 59,96 metros cúbicos, que totaliza 66,70 metros cúbicos.

Reproduz o acórdão JJF Nº 0292-04/10. Aponta falha no acórdão recorrido que menciona que o Estado da Bahia e do Rio Grande do Sul são signatários dos protocolos, em que pese o autuado ter sede no Estado de São Paulo.

Passa a afirmar que, em virtude da inaplicabilidade do Convênio ICMS 132/92 e dos Protocolos ICMS 41 e 49/08, que resta demonstrado que o Fisco deve ater-se a exigir o diferencial de alíquota dos produtos, a teor do art. 13, “j” da Lei nº 7014/96, que reproduz.

Por derradeiro, requer seja declarada a nulidade do julgado recorrido e, no mérito, que o Estado da Bahia deve aplicar o referido dispositivo para exercer a cobrança do diferencial de alíquota interestadual de 7% para alíquota interna de 12% diretamente dos adquirentes da mercadoria. E, ainda, a suspensão da exigibilidade.

A PGE/PROFIS se manifestou às fls.137/138 pelo improvimento do apelo, primeiramente por entender que não houve julgamento extra petita por força da inclusão dos Protocolos ICMS 41 E 41/08 por não ter implicado na mudança do fulcro da autuação.

No mérito, entende que os documentos fiscais que instruem o Auto de Infração (fls. 13/18) confirmam que a mercadoria são peças e partes posto que registram que as operações envolveram carroceria, o que faz atribuir ao remetente na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS que deve ser pago antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia face aos citados Protocolos, o que tudo, como pontuou, já foi enfrentado e decidido pela instância de origem.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade e Recurso Voluntário)

Da leitura do relato supra, extrai-se que subiram ao crivo deste Colegiado, Recurso de Ofício e Voluntário.

Por uma questão de lógica jurídica, antes de enfrentar a nulidade invocada no apelo do contribuinte acerca da nulidade do julgado de base por ter sido *extra petita*, considero que o próprio Auto de Infração é nulo, tendo sido lavrado com apreensão dos bens transportados não obstante as especificações técnicas serem inteiramente distintas daquelas previstas expressamente no Convênio ICMS 132/02, sendo inclusive notória e visivelmente constatável pelo tamanho do habitáculo, e do volume interno que os bens em questão apresenta-se bastante superior a 9 metros cúbicos, destinado ao transporte de mais de 10 passageiros, o que evidencia que a imputação foi aleatória sem confronto dos fatos com a norma positiva posta.

Além do que, na descrição fática exposta na autuação, não se primou pela precisão e clareza

considerando que o citado convênio envolve bens com determinações especificações, o que, no meu entender, ante a lacunosidade da imputação fiscal, gera insegurança jurídica.

Neste passo, cabe destacar que a atividade administrativa e especialmente a atividade tributária, tem como princípios fundamentais o princípio da supremacia do interesse público sobre privado e o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos. Justamente por isto, por este dever-poder é que sujeita-se aos princípios gerais que são corolários dessa atividade fazendária, em especial o da legalidade, eficiência, como disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Vencida, ainda de ofício, considero que a segurança jurídica foi afetada na medida em que o AI tem como fundamento legal o Convênio ICMS 132/92 c/c art. 10 da Lei nº 7.014/96, já a Decisão de base, inovando, lastrou-se notadamente nos Protocolos ICMS 41 e 49/08, com clarividente mudança no critério jurídico em relação à caracterização dos fatos geradores, eis que como consta da autuação, se trataram de operações envolvendo ônibus e assim se defendeu o sujeito passivo, entretanto, apesar disto, da defesa ter sido nesse sentido, a JJF mudou para operações com auto peças, sobre o que, evidentemente, não houve defesa, já que nada constou a esse respeito no lançamento tributário, tanto que, às fls. 11/12, consta cópia do Convênio 132/92 como peça documental que instrui a autuação, o que resulta forçosamente na ilação de que a defesa foi elaborada e apresentada considerando o inteiro teor do Auto de Infração e ainda, dos documentos que o instruem.

Não se tratou, pois, de um mero erro de enquadramento legal. Em verdade, a Decisão de origem alterou substancialmente o fulcro da própria acusação fiscal, que se baseia em convênio sobre veículos, ônibus, e não autopeças. Entendo, pois, que o devido processo legal com todas as garantias constitucionais que lhe são ínsitas não foi preservado, configurando-se a nulidade do presente PAF.

Vencida, passo a adentrar no mérito. Com efeito, do exame dos DANFEs de fls. 13/18, não há rebuço de dúvida de que as operações envolveram carroceria para ônibus com capacidade para 50 passageiros sobre o chassis, ambos, carroceria e chassis, modelo e fabricação de 2013.

Insurge-se o recorrente alegando a inaplicabilidade dos Protocolos ICMS 41 e 49/08, isto porque a NCM 8702.10.00, Ex 02, que é a NCM do produto por ela fabricado e vendido, não está contida no Protocolo ICMS 41/08 e que o produto final resultante do acoplamento da carroceria a um chassis é um veículo e não simplesmente uma carroceria, uma autopeça.

Verifica-se que o sujeito passivo declina fundamentos defensivos com esteio, também, no Parecer Normativo CST nº 206/70, do qual se infere que o entendimento é no sentido de que aposição de carroceria sobre chassis resulta em um produto final denominado ônibus e deve ser tributado como tal.

Observo que no bojo dos ditos DANFEs consta no campo “continuação o seguinte: informações complementares”, que se trata de **ônibus fabricado** de acordo com a norma ABNT (...) (grifos não originais).

A *priori*, devo destacar que, o Convênio ICMS 132/92 teria aplicação e não os protocolos mencionados no julgado de piso. Entretanto, também não se aplica, pois conforme o campo 42.1 com as NBM/SH, se tratam de veículos para transporte de até 10 pessoas com o motorista e volume interno não superior a 6 m³.

Disto conclui-se que, as características do veículo ônibus objeto das operações devem guardar consonância com aquelas constantes no Convênio ICMS 132/92, a resultar numa segunda conclusão : a de que não sendo aplicável, torna-se improcedente a pretensão do Fisco baiano de exigir o recolhimento do ICMS por substituição tributária nas vendas realizadas pelo autuado, sediado no Estado de São Paulo, para adquirentes situados neste Estado. E mais, *in casu*, para o **próprio consumidor final** – RD Turismo Transportes Rodoviários Ltda, a implicar na terceira conclusão ; a de que é inaplicável a substituição tributária, por ter se tratado de venda para consumidor final, sem revenda posterior, hipótese em que descabida, como vale pontuar e foi

admitido pela JJF, a imposição do MVA de 30%.

A afirmativa supra decorre da análise sistemática e literal da legislação, para se constatar tanto a inaplicação do Convênio ICMS 132/92, como do Protocolo ICMS 41/08 que esteou a Decisão recorrida, e ainda a não aplicação também do artigo 10 da Lei nº 7014/96, visto que o produto vendido enquadra-se 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 à defesa.

A propósito do tema em debate, trago á baila julgados deste CONSEF, *verbis*:

**"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. 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 não original).

**2ª 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 não original).*

**2ª 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 não original).*

**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 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 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. (Grifo Nossso).

Nesse acórdão acima reproduzido (Acórdão JJF Nº 0104-04/14), da lavra do i. auditor Luiz Alberto Amaral de Oliveira, este, com muita propriedade, assim salientou:

“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, 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.”

Resta cristalino, a salvo de qualquer dúvida, que o produto vendido trata-se de um ônibus, e não de uma mera autopeça, logo, os Protocolos ICMS 41/2008 e 49/2008 tratam da substituição tributária do ICMS no caso de autopeças não tem qualquer pertinência, nem tampouco o Convênio ICMS 131/92.

Considero não ser cabível a substituição tributária do ICMS à luz do § 3º do Parecer Normativo nº 206/70 adiante reproduzido, sendo a classificação correta a ser considerada é a do produto final (ônibus) e não a correspondente a carroçaria, como entendeu a fiscalização de trânsito lotada no Posto Fiscal Honorato Viana, que lavrou o Termo de Ocorrência Fiscal de fl.7, nele constando que as mercadorias apreendidas foram SEIS unidades de “Carrocerias.

Ônibus NBM/SH:

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

Parecer Normativo nº 206/70

MONTAGEM DE CARROÇARIAS SOBRE CHASSI: obrigações decorrentes aplicáveis ao montador, nas várias modalidades em uso nessa atividade: fabrica a carroçaria 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 carroçaria 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 carroçaria, 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 carroçaria 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 carroçaria, 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 carroçaria 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 carroçaria; 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 carroçaria 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

excedente 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 não original)

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade e Recurso Voluntário)

Peço vênia para divergir da ilustre relatora no que concerne à preliminar de nulidade. Com efeito, os Protocolos ICMS 41/2008 e 49/2008 - os quais dão fundamento à autuação - não foram destacados no corpo da peça inicial. Ao contrário, foi citado o Convênio ICMS 132/1992.

Entretanto, eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário (art. 18, § 1º, Decreto nº 7.629/1999).

A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19, Decreto nº 7.629/1999).

Com exceção do equivocado destaque do Convênio nas primeiras páginas do processo, em todas as demais o contribuinte foi devidamente esclarecido sobre as normas da legislação em que se encontra estribado o lançamento de Ofício.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, 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.

Os negócios jurídicos objeto da contenda são aqueles consubstanciados nas notas fiscais juntadas aos autos, quais sejam, vendas, pelo recorrente, para comprador localizado no Estado da Bahia, de carrocerias posicionadas na NCM/SU 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 carrocerias montadas sobre chassis e motores de terceiros, no caso em análise, o próprio destinatário e encomendante dos bens, situado no Estado da Bahia.

Da análise do Protocolo ICMS 41/2008, alterado pelo Protocolo ICMS 49/2008, do qual os Estados envolvidos são signatários, 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 as operações objeto da autuação são de venda de carrocerias, uma vez que, na forma dos documentos acostados aos autos, os chassis e os motores recebidos para a colocação das mesmas (carrocerias) retornaram ao remetente, o verdadeiro proprietário dos mesmos (chassis e motores).

Destaco precedentes deste Conselho de Fazenda, nos quais o entendimento acima esposado serviu de fundamento, no sentido de manter a exigência consubstanciada em Autos de Infração semelhantes a este, 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 cabines". 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".

É importante destacar que, de acordo com o contrato anexado ao processo, o objeto social da sociedade empresaria autuada envolve a fabricação de peças, partes e componentes acessórios, inclusive carrocerias, jamais a industrialização para venda de chassis ou ônibus.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Cognselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 213080.0042/13-0, lavrado contra **IRIZAR BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.000,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTOS VENCEDOR (Preliminar de nulidade e Recurso Voluntário) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Alexandrina Natália Bispo dos Santos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de nulidade e Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Alessandra Brandão Barbosa e Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de nulidade e Recurso Voluntário)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS