

**PROCESSO** - A I Nº 108529.0021/10-8  
**RECORRENTE** - JOHN DEERE BRASIL LTDA  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF Nº 0010-04/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/08/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0176-11/15

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTE LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, definido através do Protocolo ICMS 41/08, firmado entre os Estados envolvidos na operação. Ficou comprovado nos autos que as mercadorias comercializadas se enquadram no citado Protocolo, por se tratarem de autopeças de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, não sendo admissível a redução da base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, à época, apenas para as operações com máquinas e implementos agrícolas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário contra a Decisão contida no Acórdão 4ª JJF Nº 0010-04/11, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 30/06/2010 para exigir ICMS no valor histórico de R\$94.796,74, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo descritas.

INFRAÇÃO 1 – 08.31.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de julho e agosto de 2008. ICMS lançado de R\$26.943,99 e multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/1996;

INFRAÇÃO 2 – 08.31.02: Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de julho/08 a agosto/09 e julho a dezembro de 2009. ICMS lançado de R\$67.852,75 e multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/1996.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 10/02/2011 (fls. 135 a 139) e decidiu pela Procedência por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos.

#### “VOTO:

*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS-ST de R\$ 94.796,74, acrescido da multa de 60%, relativo às operações subsequentes, nas vendas de peças, partes, componentes e outros produtos aplicados em máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo R\$ 26.943,99 por ter deixado de proceder à retenção do ICMS-ST e R\$ 67.852,75 por ter retido a menos, conforme regulamentado no Protocolo ICMS 41, de 04 de abril de 2008, consoante demonstrado às fls. 07 a 20 dos autos.*

*O autuado, em sua defesa, reconhece que não reteve o imposto exigido na primeira infração, porém entende que o cálculo do imposto deve ser revisto para considerar a redução da base de cálculo, conforme Convênio ICMS*

52/91. Quanto à segunda exigência, aduz que o recolhimento está correto, conforme incentivo fiscal previsto no citado Convênio ICMS 52/91. Salienta que o Protocolo 41/08 apenas determina que as operações envolvendo venda de autopeças submetam-se à substituição tributária e o Convênio ICMS 52/91, por sua vez, regula a concessão de redução de base de cálculo para as partes, peças e equipamentos agrícolas.

Realmente, tem razão o autuado quando afirma que o Convênio ICMS 52/91 regula a concessão de redução de base de cálculo e o Protocolo ICMS 41/2008 apenas determina a substituição tributária nas vendas de autopeças. Contudo, não merece acolhida sua alegação de que, para cálculo do ICMS-ST, ora exigido, deve-se reduzir a base de cálculo das operações. E não cabe razão ao defendente por dois motivos:

O primeiro porque, no caso presente, as mercadorias relacionadas para a exigência do imposto são autopeças para serem utilizadas nas máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, a exemplo de: chicote elétrico, sinaleira, trinco, correia do alternador, engrenagem da hélice, cabo de embreagem, etc., cujo gênero "autopeças" não está contemplado no Convênio ICMS 52/91, o qual concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, inclusive "Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha" (fl. 69), cujas peças de reposição e de acessório não se confundem como "partes de máquinas".

O segundo é que, conforme bem afirmou o próprio autuado em sua manifestação (fl. 98), só a partir da nova redação dada ao Anexo II pelo Convênio ICMS 89/09, com efeitos a partir de 15 de outubro de 2009, foi inserido o subitem "14.17 – Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha" (fls. 68/69) para concessão da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91. Logo, com exceção dos meses de novembro e dezembro de 2009, mesmo que fosse passível a aplicação do benefício fiscal de redução da base de cálculo para as autopeças, o que não é verdade, não incidiria aos fatos geradores apurados no Auto de Infração, os quais se reportam aos meses de julho de 2008 a dezembro de 2009.

Assim, concluo que o levantamento fiscal realizado pelo autuante está correto, sendo subsistentes as duas infrações, uma vez que o autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, definido através do Protocolo ICMS 41/08, firmado entre os Estados envolvidos na operação e ficou comprovado nos autos que as mercadorias comercializadas se enquadram no citado Protocolo, por se tratarem de autopeças de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, não sendo admissível a redução da base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, à época, apenas para as operações com máquinas e implementos agrícolas.

Quanto à alegação do defensor de que, "...em alguns casos, houve a cobrança indevida de ICMS Substituição Tributária, pois a data de emissão das notas fiscais são anteriores a obrigatoriedade estabelecida pelo Protocolo ICMS 127/2008 (12/12/2010), que altera o Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças", também não tem pertinência, pois com o advento do Protocolo ICMS 49/08, com efeitos a partir de 01/06/08, que alterou o Protocolo ICMS 41/08, passou a prevê a substituição tributária para as operações com peças, partes, componentes e acessórios de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários, consoante redação anterior do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/08.

Assim, diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 150 a 153, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Com relação à infração 1 (ausência de retenção e recolhimento), reconhece ser devida a cobrança, porém discorda dos valores cobrados, uma vez que entende ter direito à redução da base de cálculo disposta pelo Convênio ICMS 52/01.

No que diz respeito à infração 2 (recolhimento a menor), afirma que o pagamento foi correto, assim como a sua fórmula de cálculo, pois entende que as peças, partes e componentes de maquinário agrícola também estariam enquadrados no Convênio ICMS 52/91, sendo, portanto, beneficiária de incentivo fiscal que permite a redução da base de cálculo.

Explica que o Auto de Infração foi julgado procedente sob o fundamento de que, à época da infração, a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91 somente se aplicava a operações com máquinas e implementos agrícolas. Alega, contudo, que não merece acolhida o raciocínio de que o Convênio 52/91 regula a concessão de redução de base de cálculo e o Protocolo ICMS 41/2008 apenas determina a substituição tributária nas vendas de autopeças.

Sustenta que, no caso presente, as mercadorias relacionadas para a exigência do imposto são autopeças para serem utilizadas em máquinas, equipamentos e implementos agrícolas, cujo gênero "autopeças" não está contemplado no Convênio ICMS nº 52/91, o qual concede redução da base de cálculo nas operações com máquinas industriais e implementos agrícolas.

Argumenta que resta clara a finalidade para a qual o referido Convênio foi criado, qual seja, a desoneração da cadeia produtiva na atividade agropecuária. Alega, ainda, que esse diploma convenial é taxativo e expresso em sua tipificação, conforme se vê em seu subitem 14.17, do Anexo II, cujo texto é “partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha”.

Diz ser inaceitável cogitar, conforme sugere o Acórdão proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que “autopeças” não estaria contemplado no Convênio ICMS 52/91, ou ainda que “Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha” não se confundem com “partes de máquinas.”, pois se trata, segundo o recorrente, de hipótese de incidência a qual se subsumem perfeitamente as operações por ela realizadas, que são a venda das referidas peças e equipamentos agrícolas.

Pede que, no caso da Infração 1, seja revista a autuação e o cálculo realizado pelo fiscal, no sentido de aplicar o Convênio ICMS 52, de 26 de setembro de 1991, ou seja, com a base de cálculo reduzida para os valores devidos a título de substituição tributária; e, no caso da Infração 2, que seja declarada improcedente a autuação, uma vez que os cálculos e o recolhimento realizado pelo recorrente estão absolutamente corretos, consoante o Protocolo nº 52, de 26 de setembro de 1991.

Às folhas 159 a 161, foi exarado Parecer pela Procuradoria Geral do Estado, nos termos a seguir.

Afirma que as mercadorias objetos da presente autuação não se enquadram na hipótese de redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, pois não se constituem em máquinas e implementos agrícolas, mas em autopeças a serem utilizadas nos equipamento e implementos agrícolas.

Conclui que os argumentos deduzidos pelo recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida. Opina pelo conhecimento e improvemento do Recurso Voluntário.

Em sessão realizada no dia 27/02/2012, a 1ª CJF deliberou por encaminhar o presente processo em diligência, ao autuante, com vistas a que fossem adotadas as seguintes providências: “a) intimar o sujeito passivo a apresentar as notas fiscais objeto da autuação, com a descrição das NCM/SH das mercadorias listadas no AI; b) verificar quais as mercadorias objeto da autuação possuem o mesmo código NCM/SH dos produtos arrolados no Anexo II do Convênio ICMS 52/91, elaborando demonstrativo de débito em separado; c) efetuar o cálculo do imposto devido, exigido nas infrações 01 e 02, levando em consideração a redução da base de cálculo consignada na Cláusula Segunda do convênio citado, para aquelas mercadorias (constantes do Protocolo 41/08) que apresentem a mesma classificação fiscal dos produtos constantes do Anexo II da norma convenial referida, elaborando novo demonstrativo de débito, caso necessário”.

Após cumprida a diligência, o autuante prestou nova informação fiscal às folhas 804 a 806, mediante a qual reafirma integralmente os termos da sua informação fiscal.

Intimado do conteúdo da diligência, o recorrente apresenta nova manifestação às folhas 902 a 908. Após afirmar que o autuante não cumpriu o quanto fora solicitado pela diligência, especificamente naquilo que se refere ao recálculo do débito, acostou planilha em que apresenta os cálculos que julga correto. Defende a aplicação conjunta do Convênio ICMS 52/91 e do Protocolo ICMS 41/08.

Acosta jurisprudência e reitera, no mais, os termos da sua impugnação.

Às folhas 955 às 956, o autuante presta uma nova informação fiscal, apenas reafirmando os termos da autuação.

## VOTO

Quanto à infração 01, a acusação fiscal foi de falta de recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O recorrente não nega o fato que lhe foi atribuído, tendo inclusive aceitado a autuação naquilo que se refere ao enquadramento das mercadorias no regime ST. Contesta, contudo, a base de cálculo utilizada pela fiscalização sob o argumento de que os produtos autuados gozam do benefício da redução da base de cálculo prevista na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 52/91.

A questão cinge-se, portanto, ao enquadramento, ou não, das mercadorias autuadas na regra prevista na Cláusula Segunda do Convênio citado, cujo texto vai abaixo reproduzido.

**“CONVÊNIO ICMS 52/91**

...  
**Cláusula segunda** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com **máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II** (grifos acrescidos) deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

*I - nas operações interestaduais:*

*a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento):*

...”

O autuante sustenta a tese de que o benefício fiscal somente se aplica às máquinas e implementos agrícolas, não se estendendo às partes e peças comercializadas pela empresas, itens estes que foram objetos da autuação, conforme trecho da sua peça informativa às folhas 39 a 40 do processo, abaixo reproduzida.

*“Como já foi dito anteriormente, este Convênio concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas e o entendimento do autuado está equivocado, já que, apesar das autopeças irem compor o equipamento agrícola, a mesma em si, não são o equipamento agrícola. ...”*

O recorrente, por sua vez, defende que a regra disposta no convênio citado abrange também as partes de máquinas agrícolas, conforme se depreende da leitura de trechos da sua peça recursal, à folha 152, abaixo transcrito.

*“Resta clara a finalidade para a qual o referido Convênio foi criado: a desoneração da cadeia produtiva na atividade agropecuária. Esse diploma é taxativo e expresso em sua tipificação, conforme se vê em seu subitem 14.17, do Anexo II: “partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha.*

*Desse modo, inaceitável cogitar, conforme sugere o Acórdão proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, ... que “Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha” não se confundem com “partes de máquinas.”*

*Ora, trata-se de hipótese de incidência a qual se subsumem perfeitamente as operações realizadas pelo recorrente, que é a venda das referidas peças e equipamentos agrícolas. Causa estranheza o Sr. Fiscal sustentar que no Protocolo nº 52/91 estão compreendidos na redução de base de cálculo apenas os itens listados no enunciado 14 (“Máquinas e aparelhos para colheita e debulha de produtos agrícolas, incluídas as enfardadeiras de palha ou forragem e ceifeiras; máquinas para limpar ou selecionar ovos, frutas ou outros produtos agrícolas”), como se o subitem 14.17 (“partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha”) não fosse um elemento incluído nesse.”*

Examinando os documentos fiscais que dão suporte à autuação (folhas 269 a 275), é possível notar que não há, dentre os NCM’s especificados em seu corpo, referência a classificações fiscais constantes do Anexo II do Convênio 52/91, o que quer significar que tais mercadorias não foram contempladas com o benefício fiscal da redução da base de cálculo.

A única mercadoria cujo NCM consta do Anexo II citado, é a antenna (Nota Fiscal nº 621919), à folha 273, cujo NCM é 85269100. Ocorre que tal mercadoria não foi objeto de autuação, conforme se pode atestar pelo demonstrativo de débito à folha 07 do presente Auto de Infração.

Até mesmo o NCM 8433.90.90 (referido pelo recorrente como sendo “Partes de máquinas agrícolas para colheita e debulha”) somente foi introduzido na legislação em 01/12/2012, não repercutindo nos fatos objetos da presente autuação.

Por isso, é forçoso concluir que as mercadorias autuadas não podiam, à época, desfrutar do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91, não merecendo reparo a Decisão de piso neste ponto.

Quanto à infração 2, a acusação fiscal foi de recolhimento a menor do ICMS relativo à substituição tributária, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O recorrente contesta, alegando que as mercadorias comercializadas se enquadram nos itens listados no Convênio ICMS 52/91, os quais gozariam do benefício da redução da base de cálculo prevista na sua Cláusula Primeira.

A questão aqui, por sua vez, cinge-se ao enquadramento, ou não, das mercadorias autuadas na regra prevista na Cláusula Primeira do Convênio citado, cujo texto vai abaixo reproduzido.

**“CONVÊNIO ICMS 52/91**

**Cláusula primeira** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com **máquinas, aparelhos e**

**equipamentos industriais arrolados no Anexo I** (grifos acrescentados) deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

*I - nas operações interestaduais:*

*a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);*

*... ”*

O autuante sustenta a tese de que o benefício fiscal somente se aplica às máquinas aparelhos e equipamentos industriais, não se estendendo às peças comercializadas pela empresa, itens estes que foram objeto da autuação. Já o recorrente defende que a regra disposta no convênio citado abrange também as peças.

Analisando o texto da Cláusula Primeira, acima reproduzida, é possível concluir que o benefício fiscal tem como destinatárias as operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não podendo ser estendido a partes e peças, sob pena de malferimento à regra insculpida no art. 111, inciso II do CTN, abaixo transcrito.

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*...*

*II - outorga de isenção;*

*... ”*

Examinando o demonstrativo de débito contido no CD à folha 21, é possível notar que a autuação não alcançou a todos os itens dos documentos fiscais listados, mas apenas aqueles que se referem a peças de máquinas, sem constituírem em equipamento industrial. De fato, a leitura do demonstrativo de débito citado nos remete a mercadorias descritas como filtros ..., rolamento, correias ..., chave multifuncional, kit's ..., molas, placas, e outros.

Ora, não se enquadrando no conceito de máquinas e equipamentos, não podem gozar de um tratamento tributário favorecido, previsto na norma, já que tal interpretação refugiria aos estreitos limites de uma significação literal.

Entendo, por isso, que não merece reparo a Decisão de piso, também no que pertine à infração 2.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108529.0021/10-8**, lavrado contra **JOHN DEERE BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 94.796,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

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