

A. I. N° - 232293.0057/13-0  
AUTUADO - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.  
AUTUANTE - JAIR RAIMUNDO DE SOUZA NASCIMENTO  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
INTERNET - 03/03/2015

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0017-04/15**

**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

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado durante as atividades de fiscalização no trânsito de mercadorias e em 21/10/2013, exige ICMS no valor de R\$111.700,00, acrescido da multa de 60%, apurado mediante acusação de que o contribuinte “*Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo aos produtos destinados a uso/consumo do destinatário, nas vendas realizadas para o Estado da Bahia (Protocolo 49/2008)*”. Termo de Apreensão nº 232293.0035/13-6.

O autuado apresenta impugnação tempestiva (fls. 39/50) descrevendo os fatos ocorridos na imputação fiscal. Relata de que, em 20/10/2013, as suas mercadorias (em uma operação de compra e venda) estavam sendo transportadas para a empresa ODM Transportes Ltda. localizada neste Estado, quando foram interceptadas no Porto Fiscal Honorato Viana. Tal operação se encontrava documentada pelas Notas Fiscais de Saída nºs 055.026, 055.027, 055.032, 055.033, 055.036, 055.037, 055.042, 055.043, 055.044, 055.045, 055.048, 055.049, 055.056, 055.064, 055.072, 055.074, 055.075, 055.080, 055.084, 055.088. Afirma que os referidos documentos fiscais acobertaram a circulação das mercadorias “*ônibus Torino com capacidade para 39 passageiros + 2 auxiliares, NCM 8702.1000-EX 02*”.

Pontua que conforme a Tabela TIPI (item transcrito), os produtos devem ser enquadrados na posição 8702.10.00: “*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>*”.

Transcrevendo a Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008, afirma que a substituição tributária instituída por tal Protocolo somente se aplica às operações com os produtos descritos no seu Anexo Único (acrescido pelo Protocolo ICMS 49/2008, efeitos a partir de 01/06/2008).

Reitera o não enquadramento das operações objetos da fiscalização no anexo único desse protocolo, pois ele se refere à posição do item 72 “*Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabinas*”.

Já a posição efetiva dos produtos representados pelas notas fiscais em comento é a 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>*”.

Ressalta a diferença da classificação e afirma que o mencionado protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi) comercializado pela CIFERAL. Assim, os produtos vendidos não estão sujeitos à substituição tributária, pois não se enquadram na situação hipotético-condicional da norma veiculada pelo Protocolo ICMS 41/2008.

Tal entendimento possui justificativa, de igual forma, ao se verificar, no campo “Informações Complementares” das Notas Fiscais objeto da autuação que os produtos gozam de alíquota zero de IPI conforme a classificação NCM 87.02.1000 Ex 02. Caso a operação fosse de venda somente da carroceria (sem o chassi) o enquadramento fiscal seria 87.07, conforme Tabela TIPI, podendo, então se falar em substituição tributária.

Reitera o entendimento de que as operações em tela não são operações com “*carroçarias para os veículos das posições 87.01 a 87.05*” (conforme prevê o Anexo Único do Protocolo ICMS 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 e de fabricação do impugnante).

Esclarece que o enquadramento do produto ônibus, sem correlação com a forma de aquisição do chassi (independentemente do chassi ser adquirido pela empresa ou entregue por cliente para montagem da carroceria que fabrica), decorre de processo de industrialização por encomenda tendo em vista a entrega completa do veículo (chassi + carroceria). Transcreve ementas de julgados da primeira instância deste CONSEF em processos semelhantes e os Pareceres Normativos CST Nº 206/70 e 378/71, os quais regulamentam e expressam as suas alegações.

Explica o processo de industrialização tendo como insumo o chassi fornecido e/ou de propriedade do cliente. Enfatiza a operação industrialização por encomenda e reitera a assertiva de que o objeto da saída do seu estabelecimento é ônibus, e não partes isoladas como chassis, carroceria e/ou componentes mecânicos.

Invoca a verdade material inerente ao processo administrativo tributário e menciona a missão do CONSEF em valer-se de todos os meios legais para obter o conhecimento do conteúdo jurídico posto a seu julgamento, na busca de uma decisão justa.

Transcreve excertos doutrinários sobre o princípio da verdade material e reproduz a decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 148.038, Rel. Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Registra a aplicação, no procedimento administrativo tributário, da prevalência da verdade material sobre a verdade formal e defende a 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. Assim, impõe-se o cancelamento do presente auto de infração.

Pede que seja aceita a impugnação e, no mérito, a insubsistência do Auto de Infração.

Fiscal estranho ao feito produz a informação fiscal (fl. 139). Após expor, sucintamente, as razões apresentadas pelo impugnante, assim se expressa:

*A espécie dos bens apreendidos (carrocerias para ônibus) está posicionada na NCM/SH sob o código 87021000, especificada na posição 72 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08 e, portanto, sujeita ao regime de substituição tributária. Como consequência, a empresa deveria proceder a retenção do ICMS, efetivar o recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

*As alegações da autuada não encontram eco, pois o simples fato de a Tabela do IPI não considerar os produtos como desonerados de tributação do imposto não significa que a legislação no âmbito do ICMS venha a fazer o mesmo. É uma questão de competência entre os entes tributantes e o Estado da Bahia não concedeu isenção nestas operações.*

*Nestas condições, entendemos que o presente Auto de Infração deve ser julgado procedente em sua inteireza, uma vez que o Autuado não consegue elidir, com elementos convincentes a sua propositura.*

## VOTO

Inicialmente, rejeito os argumentos de nulidade apresentados nas considerações finais das razões de defesa. O impugnante alegou que houve 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.

Quanto a dissonância entre a verdade material dos autos e a capitulação imposta, ressalto que tal situação não conduz o lançamento fiscal à nulidade e sim a sua improcedência. E esta será analisada quando do mérito da autuação.

Diante da descrição dos fatos do presente Auto de Infração, realizada de forma compreensível, os dispositivos legais indicados, bem como aquela da multa aplicada, são condizentes com a situação posta nos autos. Sendo situação outra que não a indicada, a decisão, mais uma vez, não é de nulidade do Auto de Infração e sim de sua improcedência.

No mais, ao analisar os autos, denota-se que o n. autuante não apensou os demonstrativos para o cálculo do imposto, apenas o Termo de Apreensão das Mercadorias, cópias dos DANFE's e os Protocolos nº 41 e 17, de 2008 e 2009, respectivamente. Esta situação poderia gerar diligência para saneamento. Entretanto, diante do meu convencimento a respeito da lide, a entendo desnecessária.

No mérito a acusação é de que o contribuinte deixou de proceder a retenção do ICMS e o seu 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).

Na descrição dos fatos constam as seguintes informações: '*....no o exercício de minhas funções fiscalizadoras, constatamos as seguintes irregularidades: Falta de retenção e recolhimento do imposto referente ao diferencial entre alíquotas sobre as vendas das mercadorias (carrocerias para ônibus) constantes no item 72 do anexo único do Protocolos ICMS 41/08 e 17/09 destinadas à integração ao ativo permanente de contribuinte do ICMS. Notas Fiscais das carroçarias: nºs 55026, 55032, 55036, 55042, 55044, 55048, 55056, 55064, 55072 e 55074; Notas fiscais de devolução de chassis nº 55027, 55033, 55037, 55043, 55045, 55049, 55080, 55084, 55088 e 55075. Fundamento conforme parcial teor abaixo, Protocolo 41/08: §3º O disposto no caput aplica-se, também, as operações com os produtos relacionados no §1º destinados à: II – integração ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo do destinatário, relativamente ao imposto correspondente ao diferencial de alíquotas”.*

A empresa alega de que as mercadorias objeto da autuação não estão enquadradas no Protocolo ICMS 41/08, pois dizem respeito às operações de vendas que realizou para a empresa ODM Transportes Ltda., acobertadas pelos DANFEs nºs 055.026, 055.027, 055.032, 055.033, 055.036, 055.037, 055.042, 055.043, 055.044, 055.045, 055.048, 055.049, 055.056, 055.064, 055.072, 055.074, 055.075, 055.080, 055.084, 055.088, de “*ônibus Torino com capacidade para 39 passageiros + 2 auxiliares, ou seja, composto de carroceria e chassi, conforme consta no campo "informações Complementares" dos DANFE's e, inclusive, as mercadorias gozam de alíquota zero de IPI tendo NCM 87.02.1000 - "EX 02".* Ressalta de que o Protocolo ICMS 41/2008, em sua cláusula primeira, estabelece que a substituição tributária somente é aplicada às operações com os produtos descritos no Anexo Único (alterado pelo Protocolo ICMS 49/08), ou seja, peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos nele listados e sendo pertinente a sua aplicação para a mercadoria “ônibus”.

Antes de adentrar na análise específica do presente processo, ressalto de que as operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária reger-se-ão pelas normas previstas em Acordos, Protocolos e Convênios, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 e art. 10, a Lei Estadual nº 7014/96.

Neste contexto, o Protocolo ICMS 41/08, alterado pelo Protocolo ICMS 49/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, estabelece que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no seu Anexo Único e de uso especificamente automotivo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes. Na forma autuada: Item 72 (Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines) que tem por a NCM/SH 87.07). Já o Convênio ICMS 132/92, dispõe que nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da NCM indicados no Anexo II (no específico caso: NCM 8702.10.00 - veículos automóveis para transporte de 10 pessoas ou mais, incluindo o motorista, com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel), com volume interno de habitáculo, destinado a passageiros e motorista, superior a 6m<sup>3</sup>, mas inferior a 9m<sup>3</sup>), fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado. Ou seja, as duas normas ora citadas tratam de diferentes mercadorias e suas determinações estão inclusas na norma regulamentar deste Estado.

Após tais colocações, o cerne da questão a ser decidida nestes autos é saber se as mercadorias apreendidas foram “ônibus” ou “carrocerias para ônibus”, vez que, conforme exposto, estão sob a égide de acordos interestaduais diversos.

Analizando os elementos que instruem o PAF, constata-se que o remetente encontra-se localizado no Estado do Rio de Janeiro, unidade da federação signatária do Protocolo ICMS 49/08, e nos DANFEs de saídas (nºs 55026, 55032, 55036, 55042, 55044, 55048, 55056, 55064, 55072 e 55074) constam na “descrição do produto”: “ÔNIBUS URBANO SOB ENCOMENDA COM CARROCERIA DE NOSSA FABRICAÇÃO OPCIONAIS CONFORME CARACTERÍSTICAS em cada um deles. Já as Notas Fiscais de Saídas nºs 55027, 55033, 55037, 55043, 55045, 55049, 55080, 55084, 55088 e 55075, conforme bem pontuado pelo fiscal autuante, referem-se a devolução de chassis que a empresa recebeu para montagem do ônibus. Inclusive se observa nestes documentos que eles estão vinculados às notas fiscais (DANFE’s) da venda do ônibus através do nº de chassis e motor, com a mesma data de emissão, fazendo menção serem elas devolução de chassis a ele (autuado) enviados por sua filial estabelecida em São Bernardo dos Campos/SP.

Ressaltando que o produto carroçaria para automóveis na forma elencada no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008 diz respeito ao produto em seu estado de “componente parte ou peça”, ou seja, sem beneficiamento algum, no caso em comento através da documentação anexada aos autos pelo próprio autuante, somente se pode concluir de que as carrocerias foram montadas nos chassi para ônibus, e, portanto, conforme bem delineado pelo impugnante, nada mais são do que os próprios ônibus e não mais carrocerias, pois integrantes do produto final fabricado e acabado, ou seja, um ônibus urbano fabricado sob encomenda.

Em assim sendo, não é cabível a aplicação da substituição tributária instituída através do Protocolo ICMS 41/2008, relativo às operações com peças, partes, componentes e demais produtos listados no Anexo Único (alterado pelo Protocolo ICMS 49/08), uma vez que não se trata de venda somente das carrocerias para os veículos das posições NCM/SH 87.01 a 87.05.

A respeito da insurgência do fiscal que prestou informação a respeito do argumento defensivo de que estaria desonerado do pagamento do imposto por substituição tributária mesmo que a

mercadoria pelo fisco fosse considerada como um ônibus urbano, esta é discussão que por ora não existe necessita de se adentrar já que as determinações do Convênio ICMS 132/92 não estão ora em pauta.

E, por fim, é este o caminho trilhado por este CONSEF em diversos julgados, como aqueles apresentados pelo impugnante, bem como os mais recentes da 2ª Instância deste Colegiado, a exemplos: CJF nº 0014-12/15 e 0015-12/15.

Diante de tudo ora exposto, nada mais resta a ser discutido e voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232293.0057/13-0**, lavrado contra **CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho de Fazenda, 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, 24 de fevereiro de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA