

A. I. Nº - 232278.0054/14-9
AUTUADO - IRIZAR BRASIL LTDA.
AUTUANTE - OSMÁRIO DA SILVA MENDONÇA
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 23/03/2015

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0060-03/15

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 subseqüentes 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, em 20/06/2014 reclama ICMS no valor de R\$188.300,00, acrescido da multa de 60%, sob a acusação: *“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia(Protocolo nº 49/2008)”*.

O autuado apresenta impugnação tempestiva às fls. 59/73, dizendo que atua no ramo de atividade de fabricação de carrocerias para ônibus e ônibus completo, 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 63/2000. Aduz que em 17 de junho de 2014 efetuou a vendas para a empresa REALSI SERVIÇOS E TRANSPORTES LITORAL NORTE LTDA., CNPJ Nº 00.935.396/0001-69, tendo esta empresa sede no Estado da Bahia e a venda ocorreu através das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 24.556, 24.562, 24.565, 24.568, 24.571 e 24.574.

Prossegue afirmando que em 24 de setembro de 2014, para sua surpresa, recebeu via Correios o Auto de Infração, o qual alega que deveria ter retido e recolhido o ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, sob as mencionadas notas fiscais.

Aduz que demonstrará a total improcedência do Auto de Infração, em razão do não enquadramento do produto vendido na legislação citada pela Superintendência de Administração Tributária - SAT.

Requer a nulidade do Auto de Infração, por vício material, afirmando inexistir a nota fiscal, por ela emitida, descrita na acusação sob o nº 245714, assim como a Nota Fiscal de nº 24656 mencionada pela fiscalização não trata de venda de produção para qualquer pessoa jurídica sediada no Estado da Bahia, mas sim, remessa para teste destinada a seu fornecedor sediado no estado de São Paulo denominado DOW BRASIL S.A., conforme documento que anexou.

Entende que incorrendo o Auto de Infração em erro material deverá o mesmo ser declarado nulo, como prescreve os Tribunais Pátrios. Transcreve Ementa do TRF sobre o tema.

Quanto ao mérito, diz haver dois pontos a discutir sendo o primeiro deles, o não enquadramento do produto vendido 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 deste instituto nas vendas para consumidor final, pois não haverá circulação da mercadoria posteriormente, mas sim o próprio adquirente é quem utilizará o bem e não o está. Ressalta que o Auto de Infração em questão foi lavrado sob a alegação de que a Requerente descumpriu ao disposto no Protocolo ICMS nº 41/08 relativo à venda de seu produto efetuada através das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 24.556, 24.562, 24.565, 24.568, 24.571 e 24.574, porém, o Auto de Infração não pode prosperar, pois se baliza em uma legislação que não se aplica ao caso em tela.

Alega que os dispositivos legais apresentados pela Autoridade Fiscal são as cláusulas primeira, segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08, o qual remete ao item 72 do Anexo Único do mesmo Protocolo ICMS, que trata da substituição tributária no caso de venda com a NCM 87.07. Entretanto, esta se olvidou de um detalhe crucial para a questão, pois o produto final resultante do acoplamento da carroceria a um chassi é um veículo e não, simplesmente, uma carroceria, ou melhor, uma mera autopeça.

Observa que o tema está pacificado através do Parecer Normativo CST nº 206/70, o qual reza que a aposição de carroceria sobre chassis resulta em um produto final denominado ônibus e deve ser tributado como tal. Reproduz a descrição desta operação.

Assevera que nesta mesma baila, segue a jurisprudência pátria, conforme Acórdão 2.571/02/CE, que reproduz. Frisa que o Auto de Infração e Imposição de Multa lhes parece ser uma grave afronta ao tema já devidamente pacificado no ordenamento jurídico brasileiro, e, portanto não merece prosperar.

Esclarece que o produto adquirido pela empresa REALSI SERVIÇOS E TRANSPORTES LITORAL NORTE LTDA., CNPJ Nº 00.935.396/0001-69, é tido como um ônibus, portanto, deve ser tributado como tal, uma vez que este produto tem NBM/SH próprio conforme descreve.

Sustenta que da leitura do Auto de Infração se verifica que o Autuante simplesmente desconsiderou a NCM que constava nas Notas Fiscais Eletrônicas nº 21.749 e 21.752, série 3, e arbitrariamente alterou 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. Afirma que, para o caso em tela, 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”.

Argumenta que o formalismo encontra-se balizado na Nota Complementar nº 87-3 do Decreto nº 7.660/2011, o qual obriga o fabricante do veículo a demonstrar as especificações de seu produto a fim de enquadrar o mesmo na NCM nº 8702.10.00. Sobre o tema reproduz os arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Instrução Normativa RFB nº 929/2009, de 25 de março de 2009, que igualmente traz regras ao enquadramento do produto adquirido pela Requerente na NCM nº 8702.10.00 “Ex 02”.

Afirma ter cumprido todos os preceitos legais e tal situação está devidamente descrita nas Informações Complementares das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 24.556, 24.562, 24.565, 24.568, 24.571 e 24.574. Diz que no caso em tela o produto vendido é enquadrado na NCM nº 8702.10.00, “Ex 02”, pois o mesmo possui 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 que anexou. A respeito da matéria cita o Acórdãos JJF Nº 0292-04/10, e JJF Nº 0061/04-14 da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia e Acórdão JJF Nº 0096-02/14 da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do mesmo Estado da Bahia.

Enfatiza que o produto vendido trata-se de um ônibus, e não de uma mera autopeça, pois os Protocolos nºs 41/2008 e 49/2008 tratam de substituição tributária do ICMS, no caso de peças. Indaga se caso o produto vendido se trata de uma mera autopeça, quem então fabrica o ônibus? De quem foi adquirido o ônibus comprado pela empresa REALSI SERVIÇOS E TRANSPORTES LITORAL NORTE?

Afirma que o ônibus foi adquirido da empresa ora autuada, pois se não foi dela então o veículo

não foi adquirido de nenhuma empresa, e em sendo assim, o ônibus sequer existe, uma vez que uma empresa fabrica o chassi e a outra apenas uma autopeça (carroceria) não existe então um ônibus.

Menciona que, no caso em tela, a venda efetuada é para o ativo permanente do Adquirente, sendo que não haverá revenda do produto, mas sim utilização pelo próprio adquirente. Neste sentido, afirma que não há aplicabilidade do instituto da substituição tributária do ICMS na venda do produto da Requerente para a empresa REALSI SERVIÇOS E TRANSPORTES LITORAL NORTE pois esta é consumidora final dos produtos.

Explica que o instituto da substituição tributária foi criado para garantir a cobrança do ICMS desde o início da cadeia produtiva até a chegada do produto ao consumidor final, sendo que no caso em questão a operação ocorre diretamente com o consumidor final que incorporará o bem ao seu ativo permanente. Nesta vertente, não havendo incidência de substituição tributária do ICMS, restando mais uma vez comprovado que o Auto de Infração não merece prosperar.

Diz que cabe a Autoridade Fiscal no caso em tela, apenas e tão somente, a cobrança do 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, sendo que a referida cobrança deve ser feita diretamente no estabelecimento adquirente sediado no Estado da Bahia, nos termos do item "j" do artigo 13 da Lei do Estado da Bahia nº 7.014/96.

Acrescenta que além de todos os vícios constantes no Auto de Infração, ainda há outro que se manifesta nitidamente ao primeiro olhar dos que laboram com os produtos de transporte, no que diz respeito à alíquota interna aplicada pela Autoridade Fiscal. Diz 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% (dezesete por cento), em conformidade com o inciso II do artigo 15 da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração, ou ainda, na remota hipótese do seu não acolhimento, solicita o seu cancelamento e a sua extinção, em virtude da não aplicação do Convênio ICMS 41/08 e do artigo 10 da Lei nº 7.014/96, além da aplicação incorreta no tocante a aplicação da alíquota interna de 17%, quando seria 12%, nos termos do inciso II do art. 15 da Lei nº 7014/96.

Ressalta que a fiscalização deveria ater-se a exigência, diretamente ao adquirente da mercadoria, do diferencial de alíquota interestadual de 7% para a alíquota interna de 12%.

Concluindo, requer a suspensão do débito e extinção do Auto de Infração.

Ao produzir a informação fiscal (fls. 137 a 141), o autuante esclarece que a reclamação do Auto de Infração tem como lastro a incorporação ao ativo fixo de contribuinte estadual de mercadoria relacionada no item 72 do anexo único do Protocolo nº 41/2008, que versa sobre substituição tributária nas operações com peças e componentes automotivos.

Diz que para que realmente existisse *"a venda de ônibus necessário seria que a autuada adquirisse a mercadoria"* (Chassi NCM nº 8706) sobre o qual é montada industrialmente a carroceria - NCM nº 8707, o que não se verifica na presente operação, visto que os chassis sobre os quais foram montadas as carrocerias são bens do ativo de propriedade da adquirente, conforme DANFE, que diz anexar.

Sustenta que a impugnante se apega ao fato de promover saída de ônibus para afastar a aplicação do regime da substituição tributária, concluindo paradoxalmente que, apesar de exercer a atividade de fabricação e montagem industrial de carrocerias, não vende carrocerias.

Entende que considerando a devolução do bem chassi pela impugnante (DANFE's nºs 24558, 24555, 24573, 24567, 24561 e 24570) originalmente adquirido pelo destinatário para integrar ao ativo fixo, e a venda da mercadoria Carroceria DANFE's (24559, 24556, 24574, 24568, 24562, e 24571), também para composição do ativo fixo, mesmo que resulte na saída da mercadoria ônibus que, afinal é um bem do ativo permanente do contribuinte do ICMS, deve ser retido, em favor do Estado da Bahia,

o ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos § 3º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/2008.

Reafirma que a operação é carroceria (posição nº 8707) para os veículos das posições nºs 8701 e 8705, incluídas no Protocolo ICMS 41/2008, conforme decisões do primeiro e segundo grau do CONSEF, que transcreveu.

VOTO

O autuado alegou como preliminar de nulidade a existência de vício formal, por inexistir a Nota Fiscal de nº 245714, descrita na acusação. Quanto a Nota Fiscal de nº 24656 também mencionada pela fiscalização, não se trata de operação de venda de produção para destinatário deste estado e sim remessa para teste efetuada por ela para o seu fornecedor sediado no estado de São Paulo denominado DOW BRASIL S.A.

De acordo com os próprio documentos anexado pela fiscalização, fls. 28/54 verifico que não foram anexados ao PAF os documentos indicados pelo sujeito passivo. No que diz respeito ao documento de nº 245714 tudo leva a crer tratar-se de erro de digitação pois na realidade a acusação diz respeito ao DANFE nº 24571, anexado à fl. 50. Quanto ao DANFE nº 24656 o contribuinte comprovou tratar-se de operação de remessa para teste efetuada por ele para o seu fornecedor sediado no estado de São Paulo denominado DOW BRASIL S.A., conforme documento de fl. 134.

Em relação a Base de Cálculo verifico que o demonstrativo de fl. 54 aponta apenas o "Valor das Mercadorias", inexistindo no PAF qualquer planilha analítica indicando e comprovando os documentos fiscais e respectivos valores, que foram objeto do presente lançamento. Neste caso, não há como afirmar se os DANFEs alegados pelo contribuinte integraram a Base de Cálculo apurada pelo autuante.

Este vício implica cerceamento do direito de defesa, levando a nulidade da acusação fiscal, com base no art. IV "a" do RPAF/BA, entretanto, com fulcro no § único do art.155 do mesmo regulamento, vislumbro a possibilidade de decidir pela Improcedência da acusação, razão pela qual passo a analisar o mérito, como se segue.

A acusação é de que o contribuinte deixou de proceder a retenção do ICMS e o seu conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo ICMS 41/2008).

A empresa alega de que as mercadorias objeto da autuação não estão enquadradas no Protocolo ICMS 41/08, pois dizem respeito a venda de ônibus completos que realizou para a empresa REALSI SERVIÇOS E TRANSPORTES LITORAL NORTE LTDA., e não apenas de carrocerias constantes no item 72 do anexo único do citado Protocolo, como entendeu a fiscalização.

Assim, a discussão final reduz-se à verificação se a mercadoria objeto da operação autuada é carroceria sujeita à substituição tributária ou "ônibus".

Verifico que o Protocolo ICMS 41/08 foi alterado pelo Protocolo ICMS 49/08 e 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.

Da análise dos documentos fiscais que sustentam a autuação, constato que o remetente encontra-se localizado no Estado de São Paulo e constam na descrição do produto "*CARROCERIA P/ONIBUS RODOVIARIO*", CONFORME *CARACTERÍSTICAS* em cada um deles, NCM nº 87021000, que na tabela IPI equivale a "*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 9m³**". Ainda observo que está inserido no campo "Dados adicionais "de todos documentos fiscais a seguinte informação: "*veículo com capacidade máxima de bagagem de 10kg por passageiro*". Já os DANFES também emitidos pela autuada de n^{os} 24558, 24555,24573, 24567,24561 e 24570, anexados pelo próprio autuante às fls. 33, 37, 40, 44, 48 e 52 referem-se a devolução de chassis que a empresa recebeu para montagem do ônibus, pois estão vinculados aos DANFE's das vendas do ônibus, através do n^o de chassis e motor, e a mesma data de emissão, não restando dúvida de que as operações objeto dos documentos fiscais do presente lançamento são ônibus, resultante da agregação de duas partes, chassi e carroceria.

Assim, verifica-se não ser cabível à substituição tributária prevista no Protocolo ICMS n^o 41/2008, alterado pelo Protocolo ICMS 49/08 tendo em vista que as mercadorias objeto da autuação diz respeito a "ônibus" e não se encontra listada no Anexo Único do citado acordo interestadual, já que não se tratam de venda de Carroceria para veículos Automóveis.

Verifico ainda que a citada mercadoria também não está compreendida na substituição tributária regida pelo Convênio ICMS 132/92, tendo em vista que, a exigência prevista no mencionado Convênio, apesar de se referir à mesma NBM/SH-8702.10.00 inserida no documento fiscal em questão, diz respeito à "*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 6m³, mas inferior a 9m³***", enquanto que a mercadoria objeto da autuação tem volume interno de habitáculo superior a 9m³. Este tem sido o entendimento predominante neste Conselho de Fazenda, a exemplo do Acórdão n^o 047-12/15, que reformou a decisão da 1^a Instância que havia Julgado Procedente o Auto de Infração de n^o 218905.0569/13-8, conforme Ementa a seguir transcrita:

ACÓRDÃO CJF N^o 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.

Pelo exposto, em razão da mercadoria inserida nos DANFE's objeto da autuação, não estar compreendida na substituição tributária prevista no Protocolo ICMS 41/2008, alterado pelo Protocolo ICMS 49/08 e no Convênio ICMS 132/92, voto pelo pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração n^o **232278.0054/14-9**, lavrado contra **IRIZAR BRASIL 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, 18 de março de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR