

A. I. Nº - 216967.0229/14-2  
AUTUADO - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS NICOLLAS MECEDO DE CASTRO  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
INTERNET - 15.10.2015

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0164-01/15**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. É nulo o procedimento fiscal que não indique de forma clara a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e tipificação da multa correlata com a infração cometida. Há insegurança na determinação da infração, bem como cerceamento do direito de defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado durante as atividades de fiscalização no trânsito de mercadorias, em 19/12/2014, reclama ICMS no valor de R\$11.600,00 acrescido da multa de 60%, apurado mediante acusação de “*Falta de recolhimento do ICMS ref. a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal*”.

Consta ainda que houve falta de retenção e recolhimento do imposto referente às mercadorias Carrocerias para ônibus constante do Protocolo ICMS 41/08. DANFE nº 67.633, de 16.12.2014.

O autuado apresenta impugnação (fls. 17/27). Aduz sua tempestiva e descreve os fatos ocorridos na imputação fiscal. Diz que operação se refere a compra e venda da impugnante, CIFERAL LTDA, para a empresa Viação Rio Verde S/A., documentada pela nota fiscal de Saída nº 67.633 (DOC. 03), que documenta a circulação da mercadoria “*ônibus Torino com capacidade para 39 passageiros + 2 auxiliares, NCM 8702.1000-EX 02*”.

Diz que conforme a Tabela TIPI, seus produtos devem ser enquadrados na posição 8702.10.00 Ex.02: “*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*”.

Por outro lado, o Protocolo ICMS 41/2008, aplica-se às operações interestaduais com partes e peças, componentes e demais acessórios listados no Anexo Único. Verificou que os produtos objeto das operações fiscalizadas não se enquadram nos produtos arrolados. Transcreve posição 72 do Anexo - “*Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluídas as cabines*”.

Já a posição efetiva do produto representado pela nota fiscal em comento é a 87.02.1000 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 9m³*”.

Ressalta a diferença: o protocolo aplica-se às carrocerias para veículos. Já a TIPI menciona o veículo automóvel completo (carroceria + chassi). Explica que o produto Torino é um ônibus completo vendido pela CIFERAL, composto de carroceria e chassi. 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.

Sublinha que consta no campo “Informações Complementares” da Nota Fiscal 67.633, objeto da autuação, que o produto goza de alíquota zero de IPI conforme a classificação NCM 87.02.1000 Ex 02.

No entanto, caso a operação fosse de venda somente da carroceria (sem o chassi) o enquadramento fiscal seria 87.07, conforme Tabela TIPI.

Pontua que nesse caso poder-se-ia falar em substituição tributária. Contudo, a operação em tela não envolve “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 9m³” (ônibus completo sob encomenda da sua fabricação).

Transcreve acórdãos do CONSEF, nesse sentido. Esclarece que independente do chassis ser adquirido pelo autuado ou entregue por cliente particular para montagem da carroceria sob a encomenda do mesmo, o veículo será enquadrado na posição de produto final. O cliente entrega o chassis a CIFERAL, ato contínuo ocorre o processo de industrialização; o veículo é entregue completo ao cliente: chassis e carroceria. Sublinha que, por evidente, a classificação a ser dada pelo autuado será a que corresponder ao produto que sair do estabelecimento, depois de concluída a industrialização.

Transcreve os Pareceres Normativos CST Nº 206/70 e 378/71, que regulamentam e expressam as suas alegações. Explica o processo de industrialização tendo como insumo o chassis fornecido e/ou de propriedade do cliente. Enfatiza a operação industrialização por encomenda e reitera a assertiva de que o objeto da saída do estabelecimento do impugnante é ônibus, e não partes isoladas como chassis, carroceria e/ou componentes mecânicos.

Diz que em tais situações deve prevalecer a verdade material inerente ao processo administrativo tributário e ao julgador compete a missão de 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, 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 que diante de tais fatos, se impõe o cancelamento do presente auto de infração. Pede o julgamento procedente de suas razões e insubstância do Auto de Infração.

Ao produzir a informação fiscal (fls. 102/126), o preposto fiscal diz que a reclamação do crédito tributário consubstanciada no auto de infração em debate, tem como a incorporação ao ativo imobilizado do contribuinte, nesse Estado, de mercadorias relacionada no item 72 do anexo único do Protocolo ICMS 41/2008, que versa sobre a substituição tributária nas operações com peças e componentes automotivos.

Resume as razões do autuado, no sentido de que não é aplicável o regime da substituição tributária, posto que não vende carrocerias, mas, sim, ônibus completo. Contrapondo que o fato de o autuado promover a saída de veículo ônibus, NCM 8702, possibilitando o emplacamento e licenciamento, não quer dizer, necessariamente, que, nessas circunstâncias a mesma realize a venda de ônibus. Observa que a CIFERAL não adquire o chassis, NCM 8706, sobre o qual é montada a carroceria, NCM 8707, o que não se verifica na presente operação, visto que os chassis são bens do ativo de propriedade da adquirente, conforme o DANFE de devolução 67.634, fl. 10, CFOP 6925.

Diz que o autuado, conclui, parcialmente, que, apesar de exercer a atividade industrial e montagem de carrocerias, não vende carrocerias. Observa que no DANFE consta "venda de produção do estabelecimento".

Estabelece uma lógica gramatical na interpretação do item 72 do Protocolo ICMS 41/2008, para concluir que considerando a aquisição de chassis pela impugnante, adquirido originariamente pelo destinatário e a venda da carroceria para a composição do ativo fixo, mesmo que resulte na saída de ônibus, que é bem do ativo permanente do contribuinte do ICMS, deve ser retido, em favor da Bahia

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

Pede a procedência da Infração, reafirmando que a operação envolve carroceria, posição 8707 para veículos das posição 8701 a 8705, incluída no Protocolo retro citado. Transcreve diversos julgados do CONSEF.

É o relatório.

#### VOTO

Versa o presente Auto de Infração, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias, sobre a exigência de ICMS, em relação a apuração de irregularidade, descrita da forma a seguir: “*Falta de recolhimento do ICMS ref. a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal*”, no valor de R\$11.600,00 acrescido da multa de 60%.

No campo descrição dos fatos do Auto de Infração, extraem-se ainda as seguintes considerações, importantes para a apreciação da lide: *Falta de retenção e recolhimento do imposto referente às mercadorias (carrocerias para ônibus) constantes no Protocolo 41/08. DANFE nº 67.633, emitido em 16/12/2014.*

#### PROTOCOLO ICMS 41, DE 04 DE ABRIL DE 2008

§ 3º (referindo-se ao § 3º da Cláusula Primeira) - O disposto no caput aplica-se, também, às operações com produtos relacionados no § 1º destinados a:

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

O autuado alegou que a mercadoria, objeto da autuação, acobertada pela nota fiscal de saída nº 63.633, diz respeito a uma operação de compra e venda para a empresa Viação Rio Verde S/A, de um “ônibus Torino com capacidade para 41 passageiros + 2 auxiliares, NCM 8702.1000-EX 02”, que não se encontra arrolado no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, conforme acusa a fiscalização, cujo descrição, na sua posição 72, corresponde ao produto “*carrocerias para veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluindo as cabines*”.

Ressaltou ainda 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, não sendo pertinente a sua aplicação para a mercadoria “ônibus”.

O preposto do Fisco, em sua Informação, diz que a reclamação do crédito tributário tem como lastro a incorporação ao ativo fixo de contribuinte estadual de mercadoria relacionada no item 72 do anexo único do Protocolo ICMS 41/2008 que versa sobre a substituição tributária nas operações com peças e componentes automotivos.

Examinando os autos do presente processo administrativo fiscal - PAF, observo inicialmente que o Protocolo ICMS 41/08 (alterado pelo Protocolo ICMS 49/08), dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autoparças, estabelecendo 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. A fiscalização garante que o objeto apreendido, conforme Termo de Ocorrência, fls. 03 e 04, se trata de peças e acessórios p/ veículos automotores - carroceria NCM 8702.

Por outro lado, em se tratando a mercadoria apreendida de um ônibus, conforme indicado pelo autuado, o Convênio ICMS 132/92, dispõe que nas operações interestaduais com veículos novos

classificados nos códigos da NCM referidos 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>), ficando atribuída também 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.

Nesse sentido, antes mesmo da discussão sobre a correta definição da mercadoria apreendida, se um “ônibus” ou uma “carrocerias para ônibus”, que é o ponto material da lide, considerando que tais produtos estão submetidos a acordos interestaduais diversos com repercussão tributária também diversa, verifica-se a existência de erro jurídico intransponível ligado à legalidade do lançamento de ofício.

O lançamento tributário, na forma como foi constituído, não pode resistir, isto porque lavrado de forma defeituosa, com vício insanável que o inquia de nulidade, porque fundado em clara divergência entre o ocorrido no mundo dos fatos e a descrição promovida pela agente fiscal. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Ora, sendo o autuado um contribuinte situado no Estado do Rio de Janeiro (sem, inclusive, a inscrição de contribuinte substituto), jamais poderia lhe ser imputada a falta de recolhimento do ICMS decorrente da falta de antecipação tributária. É flagrante que a descrição da infração foi feita de forma absolutamente inadequada ao acusar o autuado de deixar de fazer antecipação tributária na aquisição interestadual de mercadorias enquadradas pela legislação desse Estado no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito.

Tal descrição somente seria aplicável se quem estivesse sendo autuado fosse um contribuinte situado na Bahia que, tendo recebido mercadorias procedida de outro estado, deixasse de fazer a antecipação tributária.

Mesmo a tentativa de correção feita no campo “*DESCRIPÇÃO DOS FATOS*”, ao invés de aclarar os fatos considerados irregulares, serviu ainda mais para estabelecer balbúrdia processual e incerteza na identificação e caracterização da infração pretendida. Ainda mais contraditória é a declaração do próprio agente fiscal, autor do feito, no momento da sua Informação Fiscal: “*a reclamação do crédito tributário tem como lastro a incorporação ao ativo fixo de contribuinte estadual de mercadoria relacionada no item 72 do anexo único do Protocolo ICMS 41/2008*”.

Ao revés do quanto consignado pelo autuante no campo reservado à descrição da infração, o imposto que poderia ser exigido neste lançamento de ofício não é a antecipação tributária, mas, sim, a retenção do ICMS pelo contribuinte do Rio de Janeiro, em face da venda para o Estado da Bahia, consoante foi registrado no campo “*DESCRIPÇÃO DOS FATOS*” e tentou traduzir na Informação Fiscal prestada no decorrer da instrução processual.

Contudo, o detalhamento feito no campo “*DESCRIPÇÃO DOS FATOS*” não me parece capaz de sanar o equívoco do preposto fiscal, já que, em se tratando de lançamento de ofício, que exige forma para a sua validade e que deve ser produto de uma atividade administrativa plenamente vinculada, conforme ensina o art. 142, CTN, a indicação da infração atribuída ao sujeito passivo deve ser feita no local apropriado, com exceção das incorreções meramente formais, até para que não cause a confusão como a que se observa, nesse caso em concreto, e para que não reste mitigado, senão comprometido o exercício do direito a ampla defesa.

A fundamentação legal escolhida pelo Agente Fiscal remete aos prazos de recolhimentos do imposto, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação ou quando

destinadas a contribuinte em situação cadastral irregular (art. 332, RICMS/BA) ou à responsabilidade de retenção do imposto do contribuinte que efetuar a saída de mercadorias, na condição de sujeito passivo por substituição (art. 8º da Lei 7.014/96). Todas essas normas se dirigem ao contribuinte do Estado da Bahia.

No caso presente, a análise da lide e o esclarecimento definitivo acerca da exigência sequer veio com a informação fiscal. O autuado logrou impugnar a infração, porque a matéria tem sido exaustivamente debatida nesse CONSEF, mas, centralizou a discussão na perspectiva de que o produto apreendido era um ônibus, descabendo a incidência do ICMS substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS 132/92; sujeitando-se, tampouco, às normas previstas no Convênio ICMS 41/08, porquanto o objeto apreendido não se tratava de carrocerias.

O sujeito passivo, situado no Estado do Rio de Janeiro, na sua defesa, preocupado com tais questões, sequer atentou que a acusação de falta de antecipação tributária, manejada no PAF 216967.0229/14-2, se dirige ao contribuinte do Estado da Bahia. Como somente poderia ser chamado à lide para a exigência de ICMS-ST, em operações interestaduais, havendo acordo expresso e específico firmado entre os respectivos Estados (art. 9º da LC nº 87/96), postulou a impugnação sempre em face aos Convênios ICMS relatados acima.

Ficou evidente que o recorrente não compreendeu a acusação fiscal que lhe estava sendo imposta ficando impedido de se defender da verdadeira acusação que se escamoteou nessa autuação.

É, assim, crasso o víncio verificado e insanável, capaz de fulminar o Auto de Infração em comento, qual seja, a falta de identidade entre o fato infracional descrito no lançamento e aquele que ensejou a imputação, o que, por si só, gera a nulidade do lançamento, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, segundo o qual, é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, o que, em última análise, acarreta prejuízo ao devido processo legal e, em particular, do pleno exercício ao contraditório. Precedente no Acórdão CJF 0180-11/11.

Ante o exposto, sou pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

É o Voto.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº **216967.0229/14-2**, lavrado contra **CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR