

PROCESSO - A. I. Nº 232875.0034/21-1
RECORRENTE - CONCÓRDIA TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0089-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/10/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0310-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO OU CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Razões recursais capazes à reforma da Decisão recorrida, eis provada aquisição de bens com mais de um ano de uso, como também à alíquota interna de 12%. Valor remanescente decorre da inclusão do ICMS na base de cálculo. Rejeitada preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JJF, através do Acórdão nº 0089-03/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/08/2021 e cientificado em 06/09/2021 para exigir o valor de R\$ 123.202,54, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento (06.05.01), inerente aos meses de: setembro/2016 a dezembro/2017.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 119.012,41, diante das seguintes razões:

VOTO

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação tributária, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento fiscal e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, a Infração trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de setembro de 2016 a dezembro de 2017.

Conforme estabelece o art. 155 da Constituição Federal de 1988, “compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”,

O inciso VII do § 2º deste mesmo artigo, prevê que “nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”.

A Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

O Defendente contestou parte do débito apurado, apresentando os questionamentos em relação a cada ocorrência, indicando os documentos fiscais e as respectivas alegações.

Quanto à ocorrência 30/09/2016, produtos com descrição “SEMI REBOQUE BISELI.SRB” constantes nas notas fiscais 1856 a 1861 (anexo, fls. 6 a 11), e ocorrência 31/10/2016, produtos com descrição “SEMI

REBOQUE FACCHINI SRF TA” constantes nas notas fiscais 1863 a 1866 (anexo, fls. 12 a 15), alegou que se trata de compra de ativo imobilizado usado, sem a incidência do ICMS, conforme informações complementares constantes nos documentos fiscais. Compra de bens para ativo imobilizado na condição de usados, com mais de 1 ano, fase de tributação encerrada.

O Autuante ressaltou que o Impugnante contesta o imposto exigido nas Notas Fiscais nº 1856, 1857, 1858, 1859, 1860, 1861, 1863, 1864, 1865 e 1866, emitidas por AGT – ARMAZENS GERAIS E TRANSPORTES LTDA, estabelecido no Estado de São Paulo, com CNPJ nº 11.404.873/0003-48 (cópias das NFs às fls. 44 a 53).

Disse que o Autuado anexou cópia do Parecer nº 00330/2013, fls. 42 e 43, em resposta à consulta formulada sobre a matéria aqui discutida. O referido Parecer recorreu ao artigo 3º, Inciso VIII da Lei nº 7.014/96, para dirimir a dúvida da então consulente.

Concluiu que os documentos fiscais apresentados pelo Autuado, fls. 44 a 53, não comprovam a data da integração dos bens ao Ativo Imobilizado da alienante, AGT – Armazéns Gerais e Transportes Ltda/SP (as Notas Fiscais de aquisição dos referidos bens). O Autuado não trouxe aos autos qualquer prova de que os bens estavam integrados no Ativo Imobilizado do alienante há mais de um ano.

Conforme artigo 3º, Inciso VIII da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido, não incide o ICMS sobre as saídas de bens integrados no ativo permanente, que tenham sido objeto de uso no próprio estabelecimento por mais de um ano, antes de sua desincorporação:

Lei 7.014/96:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

...

VIII - saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação;

Observe que a não incidência do imposto a recolher refere-se aos bens do ativo permanente que comprovadamente tenham sido utilizados por mais de um ano, e a lei é que estabelece a referida condição.

Constato que não assiste razão ao autuado, considerando a condição prevista na legislação para fruição da não incidência. Portanto, não basta indicar apenas na nota fiscal, a informação de que se trata de bem com mais de um ano de uso. É indispensável que fique comprovado por meio de documento e respectiva escrituração, e não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória.

Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que dispunha, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo,

Independentemente das questões levantadas pelo defendente, o benefício fiscal é condicionado, e quando o reconhecimento de benefício depende de condição que não foi satisfeita, o tributo deve ser considerado devido. Portanto, se o contribuinte não comprovou, acompanho o posicionamento do Autuante e concluo pela subsistência desta parte da autuação.

Ocorrência 30/11/2016: O Defendente não acatou os cálculos aplicados em relação aos produtos com descrição “CAMINHÃO TRATOR / R440 A6X2” constantes nas notas fiscais 1641827, 1641828, 1641830 a 1641837 (fls. 16 a 25), de NCM/SH 8701.20.00, apresentando o entendimento de que os cálculos devem ser elaborados conforme art. 16, inciso III da Lei no 7014/96, o qual estabelece a alíquota de 12% nas operações com a NCM/SH mencionada.

Para melhor entendimento da matéria questionada pelo Impugnante, vale reproduzir o art. 16, III, “a” da Lei nº 7.014/96:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...

III - 12% (doze por cento):

a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NCM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;

Vale salientar que a legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM/NBM. A descrição constante nos documentos fiscais objeto da autuação deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com os códigos de NCM/NBM levando à conclusão de que os produtos se encontram, ou não, enquadrados.

No caso em exame, conforme destacado pelo Autuante, restou comprovado que nas Notas Fiscais mencionadas

pelo Defendente o NCM/SH dos bens (CAMINHÃO TRATOR / R 440 A6X2) é 8701.20.00. A alíquota de 12% para esse NCM/SH é restrita “para ônibus e para micro-ônibus”. Portanto, não pode ser acatada a alegação defensiva.

Ocorrência 31/10/2017, referente às notas fiscais no 16159 e 206427 (fls. 26 e 27); ocorrência 30/11/2017, referente às notas fiscais no 209952 e 209622 (fls. 28 e 29); ocorrência 31/12/2017, referente às notas fiscais no 213126, 17034 e 517113 (fls. 30 a 33). O Autuado alegou que foi incluído na base de cálculo da diferença de alíquota o imposto cobrado por substituição retido na fonte, que não tendo característica de despesa, deve ser excluído. A operação não leva em consideração a sistemática prevista no art. 17, XI da Lei 7.014/96.

Após examinar os documentos fiscais apresentados, o Autuante informou ter comprovado que o valor apurado não é devido, por eximir o imposto sobre operações alcançadas pela Substituição Tributária. Assim, excluiu do levantamento essas operações. O demonstrativo de débito foi retificado na informação fiscal, considerando que foi comprovado a inclusão de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária no levantamento fiscal.

Constato que as informações prestadas pelo autuante convergem integralmente com os argumentos e comprovações apresentados pela defesa. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, não subsiste a exigência fiscal referente às ocorrências 31/10/2017, 30/11/2017 e 31/12/2017.

Acato o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante, em decorrência da retificação efetuada, reduzindo o quantum exigido de R\$ 123.202,54, para R\$ 119.012,41 (Demonstrativo à fl. 100 do PAF).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, de fls. 127 a 144 dos autos, o apelante arguiu nulidade do Acórdão JJF por inobservância do contraditório e da ampla defesa em decorrência de ausência de ciência do autuado para manifestar sobre a informação fiscal, pois, verifica-se que a autoridade fiscal, ao acolher pequena parte dos argumentos suscitados na defesa, não autoriza a aplicação automática da regra inserta no art. 127, § 8º do RPAF, fazendo-se mister a intimação ao autuado para ciência no sentido de ratificar o novo demonstrativo e/ou levantamento. Assim, requer que a declaração de nulidade de todos atos praticados após a apresentação da informação fiscal.

Arguiu a nulidade do Acórdão JJF pelo julgamento sem observância do contraditório e da ampla defesa pela ausência de ciência do autuado da inclusão em pauta de julgamento, pois, em 27/05/2022 (fl. 106), foi determinada a inclusão deste processo administrativo fiscal em pauta de julgamento e, ato contínuo, em 08/06/2022, os autos foram julgados, sendo exarado o Acórdão JJF nº 0089-03/22-VD, o que o impediu do exercício pleno do contraditório e ampla defesa através da realização de sustentação oral e colaboração com esclarecimentos de fato, o que, segundo o apelante, se materializado, com certeza o desfecho do julgamento seria outro. Cita dispositivos regulamentar e decisão judicial, atinentes. Assim, requer que a declaração de nulidade do Acórdão e demais atos posteriores, determinando a renovação do julgamento com observância, sobretudo, da regra prevista no art. 108 do RPAF.

No mérito, o recorrente aduz que a JJF adotou como razão de decidir as justificativas apresentadas pelos autuantes, quando da informação fiscal, olvidando, destarte, o princípio da legalidade, eis que necessita ser dirimido se os produtos adquiridos (semi reboques Biseli SRB Notas Fiscais nºs 1856 a 1861 e semi reboques Facchini SRF TA Notas Fiscais nºs 1863 a 1866, com ocorrências de 30/09/2016 a 31/10/2016) referem-se a ativo imobilizado usado há mais de um ano e que, por essa razão, a fase de tributação estaria encerrada.

Salienta que, apesar de ter anexado aos autos os documentos que estavam à sua disposição, e que por si só evidenciam a exceção prevista no art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96, quedou-se a autoridade fiscal em exigir que fossem apresentados documentos fiscais da empresa AGT – Armazém Gerais e Transportes Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 11.404.873/0003-48, estabelecida no Estado de São Paulo, a qual se encontra com suas atividades encerradas desde 11/10/2016. Assim, defende que o ônus probatório é da autoridade fiscal, ao discordar de qualquer informação ou registro documental apresentado (arts. 28 e 41 do RPAF), pois, a autoridade fiscal simplesmente inadmite o registro e notas fiscais disponibilizadas, sem provar que os produtos adquiridos não contemplavam a exceção prevista no art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96.

Entretanto, evidenciando a sua boa-fé, desde a ciência do Acórdão recorrido, vem empreendendo

diligências para buscar informações e documentos para demonstrar que os produtos adquiridos compunham do ativo da empresa alienante por mais de um ano, obtendo informações com a empresa ECV Paulista Vistoria Automotivas Ltda., credenciada do DETRAN/SP e do INMETRO, de que o ativo imobilizado tem mais de um ano, conforme fotos às fls. 136 a 138 dos autos, a exemplo de: “Certificado de Inspeção Veicular - CIV” e “Certificado de Inspeção para o Transporte de Produtos Perigosos – CIPP”, do que frisa o recorrente que somente nesta fase processual teve acesso a esses documentos, do que se constata que a manutenção do crédito tributário, em relação as ocorrências 30/09/2016 e 31/10/2016 (SEMI REBOQUES BISELI SRB Notas Fiscais nºs 1856 a 1861 E SEMI REBOQUE FACCHINI SRF TA Notas Fiscais nºs 1863 a 1866) não merecem prosperar, razão de requerer o provimento do Recurso Voluntário para afastar a imputação.

Por sua vez, no tocante a ocorrência de 30/11/2016, diz que o fisco não acatou os cálculos aplicados aos produtos com descrição “CAMINHÃO TRATOR/ R440 A6X2” (Notas Fiscais nºs 1641827, 1641828, 1641830 e 1641837) de MCM/SH 8701.20.0, exortando a alíquota de 12% nas operações com a referida NCM, por entender que é restrita para ônibus e para micro-ônibus. Contudo, sustenta o recorrente que é clara a disposição do art. 16, inciso III, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, a qual transcreve, para concluir que, neste caso, encontra-se enquadrado na hipótese legal.

Aduz, ainda, que o fato gerador da ocorrência é de novembro de 2016 e, para subsidiar a acusação está sendo suscitada as alterações da referida Lei promovidas pela Lei nº 14.415/21, vigente em 31/12/2021. Ademais, diz que a Lei Complementar nº 87/96 é silente em relação a cobrança do DIFAL em operações interestaduais envolvendo bens destinados ao ativo permanente, tendo a legislação estadual excedido sua competência, o que resulta em manifesta violação a preceito constitucional.

Assim, sustenta ser forçoso reconhecer que não procede no tocante as ocorrências de 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, do que destaca que a solicitação de revisão suscitada na defesa não se refere apenas a exclusão da base de cálculo do diferencial de alíquota do imposto cobrado por substituição tributária retido na fonte, assim como o refazimento unilateral do demonstrativo pelos autuantes sem oportunizar a manifestação do recorrente atenta contra os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão para reiterar seu pedido de diligência para oficiar ao: DETRAN (BA e SP); ao INMETRO e à Empresa ECV Paulista Vistoria Automotivas Ltda., credenciada ao DETRAN/SP, a informarem histórico de propriedade dos veículos/equipamentos.

Por fim, anexa documentos às fls. 145 a 242 dos autos, e, ao final, requer que seja:

1. Deferida a juntada dos documentos, anexados ao Recurso Voluntário, tendo em vista o acesso apenas nesta fase processual;
2. Acolhida a preliminar para declarar a nulidade de todos os atos praticados após a apresentação da informação fiscal, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
3. Vencida a prejudicial anterior, seja acolhida a preliminar para declarar a nulidade do Acórdão da JJF, diante da manifesta violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, observando-se o art. 108 do RPAF;
4. Ultrapassadas as preliminares, seja deferida a diligência, diante da pertinência demonstrada;
5. Dado inteiro provimento ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração improcedente.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, consoante art. 169, I, “b” do RPAF, para modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 119.012,41, o qual fora lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 123.202,54, acrescido da multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de

mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento, nos meses de: setembro de 2016 a dezembro de 2017, conforme demonstrado às fls. 17 a 33 dos autos, cuja desoneração pela JF decorreu da exclusão parcial dos valores exigidos nos meses de: outubro a dezembro de 2017, relativos à exigência do DIFAL de bens alcançados pela substituição tributária, como demonstrado à fl. 100 do PAF.

Da análise das razões recursais, quanto à preliminar de nulidade do Acórdão JF por inobservância do contraditório e da ampla defesa decorrente de ausência de ciência do autuado para manifestar sobre a informação fiscal, eis que, o fato de os autuantes acolherem parte das alegações de defesa, não autoriza a aplicação automática da regra inserta no art. 127, § 8º do RPAF, fazendo-se necessária a intimação ao autuado para ciência no sentido de ratificar o novo demonstrativo e/ou levantamento, **vislumbro** não caber razão ao apelante, pois, nesta hipótese, não ensejará reabertura de prazo para o autuado se manifestar, sob pena de se tornar infinito o processo administrativo fiscal, eis inexistir fato novo e, conseqüentemente, qualquer prejuízo à defesa ou contraditório. Vejamos os ditames da regra invocada:

Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

[...]

§ 6º A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

*§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado **em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada**. (grifo nosso)*

Quanto à nulidade do Acórdão JF pela ausência de ciência da inclusão em pauta de julgamento, em 08/06/2022, o que impediu o exercício do contraditório e ampla defesa através da sustentação oral, **igualmente** não cabe razão ao apelante eis que, ao consultar o site da SEFAZ, verifica-se que: “Convocação feita por Edital publicado no D. O. E. do dia 31/05/2022”, conforme a seguir:

59ª Sessão Víd Conferência realizada no dia 8 de junho de 2022, às 08:30 horas. Convocação feita por Edital publicado no D. O. E. do dia 31/05/2022. Em sala virtual a sessão foi realizada através de vídeo conferência. Registramos a sustentação oral através de vídeo conferência dos advogados Dra. Camila Gonzaga Alves Ferreira, patrona do processo da empresa RAMIRO CAMPELO COMERCIO DE UTILIDADES LTDA, Dr. Gabriel Amorim Santos Silva, patrono do processo da empresa M-55 COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA, e o autuante Jefferson Martins Carvalho. Na oportunidade foram relatados os seguintes processos: (grifo nosso)

[...]

RELATOR(A): CONS. ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA

Auto de Infração – 2328750034211 Recurso – Defesa

Autuado(a) - CONCÓRDIA TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA

Autuante(s) - AGILBERTO MARVILA FERREIRA, ANTONIO LUIS DOS SANTOS PALMA

ACORDÃO JJFNº 0089-03/22 Resolução ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

No mérito, quanto à alegação recursal de que as aquisições de semi reboques Biseli SRB Notas Fiscais nºs 1856 a 1861 e semi reboques Facchini SRF TA Notas Fiscais nºs 1863 a 1866, **com ocorrências de 30/09/2016 a 31/10/2016** referem-se a ativo imobilizado usado há mais de um ano e que, por essa razão inexistente tributação, como previsto no art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96, do que anexa documentos para demonstrar que tais produtos compunham do ativo da empresa alienante por mais de um ano, a exemplo de: “Certificado de Inspeção Veicular - CIV” e “Certificado de Inspeção para o Transporte de Produtos Perigosos – CIPP”, **efetivamente**, do cotejo do levantamento fiscal (fls. 17/18) com os documentos abaixo relacionados, verifica-se razão ao apelante, diante das seguintes considerações:

- Nota Fiscal nº 1856 (fl. 154), trata-se do Chassi nº 9A9T0732221AG3015 e Placa JOL-7051. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 223 a 228 dos autos, o ano de fabricação é de “2002”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 167 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1857 (fl. 155), trata-se do Chassi nº 9A9T0962221AG3014 e Placa JOL-7052. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 184 a 189 dos autos, o ano de fabricação é de “2002”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 168 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1858 (fl. 156), trata-se do Chassi nº 9A9T0732221AG3013 e Placa JOL-7041. Conforme Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 165 dos autos, a vistoria é de “14/02/2002”;
- Nota Fiscal nº 1859 (fl. 157), trata-se do Chassi nº 9A9T0962221AG3012 e Placa JOL-7042. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) do INMETRO e Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLV) do DETRAN/SP, às fls. 236 e 237 dos autos, o ano de fabricação é de “2002”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 166 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1860 (fl. 158), trata-se do Chassi nº 9A9T0962221AG3011 e Placa JOL-6883. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 216 a 220 dos autos, o ano de fabricação é de “2002”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 164 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1861 (fl. 159), trata-se do Chassi nº 9A9T0962221AG3010 e Placa JOL-6882. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 207 a 211 dos autos, o ano de fabricação é de “2002”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 173 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1863 (fl. 160), trata-se do Chassi nº 94BT056255V009250 e Placa JQH-8874. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 182 e 204 dos autos, o ano de fabricação é de “2005”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 172 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1864 (fl. 161), trata-se do Chassi nº 94BT04455V009251 e Placa JQH-8872. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 181 e 205 dos autos, o ano de fabricação é de “2005”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 170 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1865 (fl. 162), trata-se do Chassi nº 94BT056255V009252 e Placa JQH-8873. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 197 e 199 dos autos, o ano de fabricação é de “2005”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 171 dos autos;
- Nota Fiscal nº 1866 (fl. 163), trata-se do Chassi nº 94BT04455V009253 e Placa JQH-8865. Conforme Certificado de Inspeção Veicular (CIV) e Certificado de Inspeção para Transporte de Produtos Perigos (CIPP) do INMETRO, às fls. 175 a 177 dos autos, o ano de fabricação é de “2005”, ratificado através do Histórico do 1º Emplacamento, à fl. 169 dos autos;

Diante de tais considerações, a exigência de **R\$ 7.210,53**, da competência de **setembro/2016**, após dedução de R\$ 6.519,54, relativa ao **DIFAL** indevido das Notas Fiscais nºs: 1856 a 1861 (fl. 17), **passa a ser de R\$ 690,99**. Já o ICMS **DIFAL de R\$ 11.521,78**, referente ao mês de **outubro/2016**, após dedução de R\$ 4.104,88, inerente as Notas Fiscais nºs: 1863 a 1866 (fl. 18), **passa a ser de R\$ 7.416,90**.

Quanto à alegação recursal, relativa a **ocorrências de 30/11/2016**, de que o fisco não acatou os cálculos aplicados à alíquota de 12% aos produtos com descrição “CAMINHÃO TRATOR/ R440 A6X2” (Notas Fiscais nºs 1641827, 1641828, 1641830 a 1641837) de NCM/SH 8701.20.00, por entender que é restrita para ônibus e para micro-ônibus, sendo clara, como disposto no art. 16, III, “a” da Lei nº 7.014/96, de que, neste caso, encontra-se enquadrado na hipótese legal, **verifica-se caber razão ao apelante**, diante das seguintes considerações.

Conforme foi consignado na Decisão recorrida, a fundamentação para não aplicação da alíquota de 12% é que o NCM/SH 8701.20.00, constante dos documentos fiscais para CAMINHÃO TRATOR / R 440 A6X2, é restrita “para ônibus e para micro-ônibus”, conforme excerto abaixo.

No caso em exame, conforme destacado pelo Autuante, restou comprovado que nas Notas Fiscais mencionadas pelo Defendente o NCM/SH dos bens (CAMINHÃO TRATOR / R 440 A6X2) é 8701.20.00. A alíquota de 12% para esse NCM/SH é restrita “para ônibus e para micro-ônibus”. Portanto, não pode ser acatada a alegação defensiva

Entretanto, parece-me haver uma interpretação equivocada do texto legal, abaixo transcrito:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...
III - 12% (doze por cento):

b) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NCM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;

Da análise da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), a NCM **87.01** diz respeito a **Tratores (exceto os carros-tratores da posição 87.09)**. Em consequência, descabível a conclusão da JJF para não aplicação da alíquota de 12% sob a justificativa de que **para esse NCM/SH é restrita “para ônibus e para micro-ônibus”**, até porque a NCM/SH neste caso seria de 87.02.

Por sua vez, conforme TIPI, a NCM/SH 8701.20.00 refere-se a “Tratores rodoviários para semirreboque”, o que se coaduna com as informações constantes dos referidos documentos fiscais.

Portanto, da exegese do texto legal, verifica-se que a expressão “*compreendidos nas seguintes posições da NCM/SH:*” diz respeito não só para ônibus e micro-ônibus, como entendeu a JJF, mas, sim, para todos itens **precedentes e elencados, com as devidas correspondências às NCMs**, dentre os quais: “*caminhões-tratores comuns*”, cuja correspondente NCM/SH é 8701.20.00 e “*ônibus e para micro-ônibus*”, inerente a NCM/SH é 8702.20.00, conforme se pode comprovar através da TIPI, consoante resumo a seguir:

- **87.01**, relativo a **tratores** (exceto os carros-tratores da posição 87.09)
 - 8701.20.00, relativo a tratores rodoviários para semirreboque;
- **87.02**, relativo a 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)
- **8704**, relativo a veículos automóveis para **transporte de mercadorias**.
 - 8704.21, de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas
 - 8704.22, de peso em carga máxima superior a 5 toneladas, mas não superior a 20 toneladas
 - 8704.23, de peso em carga máxima superior a 20 toneladas
 - 8704.31, de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas
 - 8704.32, de peso em carga máxima superior a 5 toneladas
- **8706.00**, relativo a chassis com motor para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05.
 - 8706.00.10, dos veículos da posição 87.02
 - 8706.00.90, outros.

Registre-se que no demonstrativo, à fl. 19 dos autos, consta que o contribuinte recolheu o ICMS DIFAL à alíquota de 18% e que a exigência decorre do imposto incluso na base de cálculo, conforme exemplo:

	CÁLCULO CONTRIBUINTE				CÁLCULO AUTUANTES				
NF	B. Cálculo	Créd. 7%	Déb. 18%	DIFAL	B. Cálculo	Créd. 7%	Déb. 18%	DIFAL Fisco	Dif. DIFAL
1641827	296.000,00	20.720,00	53.280,00	32.560,00	335.707,32	20.720,00	60.427,32	39.707,32	7.147,32

Porém, uma vez comprovado o acerto na alíquota aplicada de 12%, **mesmo** considerando o imposto por dentro da base de cálculo (*gross-up*), não resultaria valor a exigir, diante do ICMS-DIFAL tido como apurado pelo contribuinte de R\$ 32.560,00, conforme consignado no demonstrativo fiscal, a exemplo de:

NF	B. Cálculo	Créd. 7%	B. C. S/ ICMS	B. C. c/ 12%	Déb. 12%	DIFAL	DIFAL	DIFAL Rec. Maior
1641827	296.000,00	20.720,00	275.280,00	312.818,18	37.538,18	16.818,18	32.560,00	15.741,82

Diante de tais considerações, vislumbro razão ao recorrente quanto à sua alegação de ser devido **ICMS DIFAL à alíquota** de 12%, nas aquisições de “CAMINHÃO TRATOR/ R440 A6X2” (Notas Fiscais nºs 1641827, 1641828, 1641830 a 1641837), com NCM/SH 8701.20.00, por estar de acordo com a regra do art. 16, III, “a” da Lei nº 7.014/96, devendo-se excluir os valores correspondentes, ínsitos à fl. 19 do PAF, no total de R\$ 71.473,20, remanescendo **o valor de R\$ 1.825,32** (R\$ 73.298,53 – R\$ 71.473,20), referente ao mês de **novembro de 2016**.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de **R\$ 36.914,79**, conforme “Errata”:

Data Ocorrência	Valor ICMS AI	Valor ICMS JJF	Valor ICMS CJF
30/09/2016	7.210,53	7.210,53	690,99
31/10/2016	11.521,78	11.521,78	7.416,90
30/11/2016	73.298,52	73.298,52	1.825,32
31/12/2016	1.359,06	1.359,06	1.359,06
31/01/2017	739,34	739,34	739,34
28/02/2017	602,44	602,44	602,44
31/03/2017	479,84	479,84	479,84
30/04/2017	17.438,28	17.438,28	17.438,28
31/05/2017	661,69	661,69	661,69
30/06/2017	1.659,96	1.659,96	1.659,96
31/07/2017	462,16	462,16	462,16
31/08/2017	815,57	815,57	815,57
30/09/2017	522,24	522,24	522,24
31/10/2017	1.132,59	444,42	444,42
30/11/2017	1.703,08	1.140,17	1.140,17
31/12/2017	3.595,46	656,41	656,41
TOTAIS	123.202,54	119.012,41	36.914,79

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232875.0034/21-1**, lavrado contra **CONCÓRDIA TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 36.914,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS