



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 163/2019

42ª SESSÃO ORDINÁRIA: 28/06/2019

PROCESSO Nº: 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201707126

RECORRENTE: CARROPEL CARROCERIAS PERY INDÚSTRIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES

CGF Nº: 06 923 800-6

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DIANA DA CUNHA MOURA

**EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE O IPI.** O contribuinte enquadrou as mercadorias fabricadas em NCM incorretos, não destacando o IPI devido na operação (em alguns casos, embora as mercadorias tenham sido enquadradas na NCM correta, não foi destacado o IPI devido) Assim sendo, houve falta de recolhimento do ICMS incidente sobre o IPI não destacado Auto de Infração julgado procedente na 1ª Instância A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve inicialmente, em relação à preliminar arguida pela recorrente nulidade em razão de incompetência do agente atuante Preliminar afastada, por maioria de votos, entendendo-se que o agente fiscal era competente para realizar a ação fiscal No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE IPI – BASE DE CÁLCULO DO ICMS - IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL

## RELATÓRIO

A empresa atuada, foi submetida a uma AUDITORIA FISCAL PLENA, tendo como decorrência o auto de infração 2017.07126-8, no qual lhe é imputada o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato transcrito a seguir:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE IPI CONSTATAMOS QUE A EMPRESA ENQUADROU AS MERCADORIAS POR ELA FABRICADAS EM NCM (NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL) INCORRETOS E NÃO DESTACOU O IPI DEVIDO NA OPERAÇÃO COM ISSO, DEIXOU DE RECOLHER A PARTE DO ICMS INCIDENTE SOBRE O IPI NÃO DESTACADO EM ALGUNS CASOS, EMBORA AS MERCADORIAS TE-



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

NHAM SIDO ENQUADRADAS NO NCM CORRETOS, MAS NÃO FOI DESTACADO DA MESMA FORMA O IPI DEVIDO”

Foi apontada infringência ao art 25, § 5º do Decreto nº 24.569/97, tendo como penalidade aplicável ao caso o art 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/13, o período da infração (meses de 01/2012 a 12/2013), valor do ICMS – R\$ 115.817,92 (cento e quinze mil, oitocentos e dezessete reais e noventa e dois centavos) e o valor da multa aplicada – R\$ 115.817,92 (cento e quinze mil, oitocentos e dezessete reais e noventa e dois centavos), perfazendo um total de R\$ 231.635,84 (duzentos e trinta e um mil, seiscentos e trinta e cinco reais e oitenta e quatro centavos).

O agente fiscal complementa o relato da infração (fls 03 a 06), com as seguintes informações.

1 Que após análise dos livros e documentos fiscais da empresa, bem como consultas aos sistemas da Sefaz, constatou que a empresa enquadrou as mercadorias por ela fabricadas (fabricação de cabides e carroçarias) em NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) incorretos e não destacou o IPI devido na operação. Com isso, deixou de recolher a parte do ICMS incidente sobre o IPI não destacado. Em alguns casos, constatou que a empresa enquadrou corretamente o NCM, mas também não destacou o IPI, não compondo da mesma forma a Base de Cálculo do ICMS,

2 Que a empresa fabrica carroçarias (NCM 87 07), onde a alíquota do IPI é 5% (cinco), mas enquadra tais mercadorias em NCM de veículo automotor (NCM: 87 04), onde a alíquota é reduzida a 0% (zero). Ocorrendo desta feita, uma Falta de Recolhimento do ICMS sobre o IPI não destacado,

3 Que veículo automotor é todo veículo a motor de propulsão que circule por seus próprios meios, e que serve normalmente para o transporte viário de pessoas e coisas, ou para a tração viária de veículos utilizados para transporte de pessoas e coisas. Desta forma, conforme CNAE (2930103) da empresa, os produtos fabricados pela mesma não se enquadram em veículo automotor,

4 Que o CNAE da empresa é de fabricação de cabines, carrocerias e rebocques para outros veículos automotores, exceto caminhões e ônibus,

5 Que, em alguns casos, a empresa enquadra corretamente seus produtos fabricados no NCM de carroçaria, mas não destaca o IPI devido na operação. Ocorrendo, com isso, da mesma forma, uma falta de recolhimento do ICMS sobre o IPI não devidamente destacado,

6 Que o contribuinte, em outros casos (conforme amostragem anexa), enquadra as mercadorias em NCM incorretos, mas efetua o devido destaque do IPI. Nesses casos, não ocorre falta de recolhimento de ICMS, mas o contribu-

 2



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

inte reconhece o IPI devido na operação, mesmo o enquadramento do NCM estando incorreto em tais casos,

7 Que o art 155, § 2º da Constituição Federal determina que não compreenderá na base de cálculo do ICMS, o montante do IPI, quando a operação for realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização e configurar o fato gerador dos dois impostos. Isso não ocorre para as operações realizadas pelo contribuinte fiscalizado, pois os produtos por ele fabricados são comercializados para consumidor final da mercadoria (vendas para CPF e empresas que não irão industrializar ou comercializar tais produtos por ela fabricados),

8 Que o contribuinte não destacou devidamente o IPI nas operações onde deveria destacar, ocasionando uma falta de recolhimento do ICMS, pois segundo a legislação tributária, para os produtos por ela fabricados e as operações por ela efetuadas, cabe a incidência do IPI, e o mesmo comporá a base de cálculo do ICMS

Constam no processo, além do auto de infração 2017 07126-8 e a correspondente Informação Complementar, o Mandado de Ação Fiscal nº 2016.12969 (fl.07), o Termo de Início de Fiscalização nº 2016 14718 (fl 08), Aviso de Recebimento – AR (fl 09), Mandado de Ação Fiscal nº 2017.03340 (fl 10), Termo de Início de Fiscalização nº 2017.04054 (fl 11), Aviso de Recebimento – AR (fl. 12), Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2017.05484 (fl 13), Aviso de Recebimento – AR (fl 14), Relatório contendo a relação das notas fiscais eletrônicas emitidas sem a devida inclusão do IPI na Base de Cálculo do ICMS (fls. 15-28), Tabelas do enquadramento da NCM com a respectiva alíquota do IPI – 87 07 e 87 04 (fls. 29-37), Amostragem NF-e emitidas enquadradas em NCM incorretos e sem o destaque do IPI: 2166, 1802, 1375, 1369 e 1343 (fls. 38-42), Amostragem NF-e emitidas enquadradas em NCM corretos e sem o destaque devido do IPI: 1344 e 2051 (fls 43-46) e o Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº 2017.08880 (fl.47), enviado por carta com Aviso de Recebimento – AR (fl. 49).

Foi lavrado o Termo de Revelia na Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos - CESEC, em 9 de junho de 2017, e na data de 1º de agosto de 2017 foi expedido o Despacho de encaminhamento dos autos para o CONAT, conforme constam à fl. 50. Todavia, o contribuinte ingressou, tempestivamente, com defesa junto ao CONAT em 7/06/2017, o que torna sem efeito a declaração de revelia.

A empresa autuada foi devidamente cientificada e apresenta defesa tempestiva ao auto de infração às fls 52 a 65, requerendo:



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

1. a decadência de parte do crédito tributário sob o fundamento de que a impugnante fora notificada da autuação em maio/2017, tem-se que o respectivo lançamento, a teor do art 150, § 4º do CTN, só poderia alcançar fatos geradores ocorridos após o mês de abril/2012. Ou seja, todos os eventuais "não recolhimentos de ICMS sobre o IPI" ocorridos no interstício de 01/01/2012 até 30/04/2012 estão decaídos,
- 2 nulidade da presente autuação por incompetência da autoridade fiscal. O agente autuante direcionou os trabalhos de fiscalização tendo como foco central não o ICMS, mas sim o IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, imposto de competência da União Federal, tal como previsto no art 153, inciso IV, da Constituição Federal de 1988,
- 3 no mérito, aduz que o produto vendido pela empresa não pode e não deve ser classificado na posição correspondente a carroceria, mas sim na referente ao produto final, depois da montagem, ou seja, chassi + carroceria = ônibus, caminhão, etc , conforme o caso, os quais são sabidamente isentos de IPI,
- 4 a realização de perícia para se atestar a fragilidade do totalizador

O processo é submetido a Julgamento da Célula da Primeira Instância, o julgador singular decide pela procedência da acusação fiscal, conforme Julgamento nº 2227/18 (fls.74 a 84), de acordo com a ementa a seguir:

"ICMS – Falta de Recolhimento. O contribuinte enquadrou as mercadorias fabricadas em NCM incorretos, não destacando o IPI devido na operação (em alguns casos, embora as mercadorias tenham sido enquadradas no NCM correto, não foi destacado o IPI devido). Com isso, houve falta de recolhimento do ICMS incidente sobre o IPI não destacado. **Auto de Infração julgado PROCEDENTE.** Decisão amparada nos artigos 73, 74, 874 e 877, todos do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c", da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/2003.  
**Defesa tempestiva"**

Não acatando a decisão do julgamento da Instância Singular, a empresa autuada, interpõe Recurso Ordinário (fls.88/101), no qual ratifica os argumentos e pedidos apresentados na defesa e enfatiza que

- 1 a decadência de parte do crédito tributário com fulcro no art 150, § 4º do Código Tributário Nacional,
- 2 a nulidade diante do direcionamento dos trabalhos de fiscalização tendo como foco não o ICMS, mas sim o IPI,



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

3 desvelamento da verdade material dos fatos e pleno exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa Inexistência de infração,

4 o deferimento de realização de perícia no intuito de determinar se a atividade desenvolvida pela empresa submete-se à incidência de IPI, nos termos da legislação aplicável

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer nº 87/2019, fls 104 a 108, no qual opina pelo não acolhimento da nulidade por incompetência do agente autuante, diante da ação fiscal ter cumprido "todas as formalidades exigidas pela legislação, especialmente o mandado de ação fiscal para executar auditoria plena, e que o agente autuante tem competência para tratar da questão em avaliação". Ressalta que "quanto à alegação do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, entende que o devido processo legal foi observado e que as provas da acusação fiscal estão anexadas aos autos", no entanto, quanto ao que concerne ao pedido de decadência, "entende pela aplicação do previsto no art 150, § 4º do CTN, em razão de se tratar de falta de recolhimento do ICMS e existir pagamento do ICMS normal no período atingido pela decadência, de janeiro a abril de 2012". No mérito, apresenta parte do Parecer Normativo CST nº 206, de 30 de julho de 1970, publicado no Diário Oficial da União (DOU), de 17/09/1970, no qual demonstra "que a classificação fiscal que deve constar nas notas fiscais emitidas pela empresa é a de veículo (NCM 87 04), onde a alíquota é reduzida a zero, segundo informação do próprio agente autuante nas informações complementares, portanto, inexistindo falta de recolhimento no caso em questão, ocasionando a improcedência da autuação", motivo pelo qual manifesta-se pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe provimento para decidir pela improcedência da autuação, no que foi acompanhado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado que acatou os fundamentos fáticos e legais do parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária, conforme despacho anexo à fl 109

É o relatório

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de Recurso Ordinário, interposto pelo autuado, para o Conselho de Recursos Tributários, por discordância da decisão da Instância Singular.

O presente processo tem como objeto o auto de infração nº 2017 07126-8 onde o agente fiscal acusa o recorrente de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre IPI, por erro de enquadramento das mercadorias por ela fabricadas em NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) incorreta, no período de janeiro de

*Carvalho* 5



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

2012 a dezembro de 2013, e sugere a penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13 418/03

A empresa autuada fabrica cabines, carrocerias e reboques para outros veículos automotores, exceto caminhões e ônibus conforme seu Código Nacional de Atividade Econômica Fiscal - CNAE principal (2930103). Na análise efetuada pelo agente fiscal da documentação solicitada através do Termo de Início de Fiscalização nº 2016.14718, constatou que a empresa enquadrou as mercadorias por ela fabricadas em NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) incorreta, não destacando o IPI, resultando em falta de recolhimento do ICMS e, que em outros casos, utilizou a NCM correta, mas não efetuou o devido destaque do IPI, incorrendo novamente em erro

No que concerne a preliminar de decadência, no presente caso, aplicar-se-á a regra inserta no art. 150, § 4º do CTN, em decorrência de se tratar de falta de recolhimento do ICMS e da existência de pagamento do ICMS normal no período atingido pela decadência, janeiro a abril de 2012

Aduz, ainda em sede de preliminar, a nulidade por incompetência da autoridade fiscal, que deve ser afastada diante do cumprimento de todas as formalidades previstas no Regulamento do ICMS – RICMS, em especial a emissão do Mandado de Ação Fiscal, Termo de Início e Conclusão de Fiscalização, bem como, que a alegativa de cerceamento do direito de defesa do contribuinte não deve prosperar diante da observância estrita ao devido processo legal.

Ocorre que inexistente razoabilidade no questionamento se o IPI integra ou não a base de cálculo do ICMS, diante da norma inserta no art. 13, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, que norteia os atos fiscalizatórios dos agentes fiscais, *in verbis*:

Art 13 A base de cálculo do imposto é

( . )

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos

Constata-se da interpretação do artigo acima transcrito que o montante do IPI integrará a base de cálculo do ICMS se for preenchidas qualquer das seguintes condições (1) a operação não for realizada entre contribuintes, (2) o objeto da operação for produto não destinado à industrialização ou à comercialização; e (3) a operação não configurar fato gerador de ambos os impostos.

*Assinado*



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

Para o deslinde da questão discutida nos autos, é fundamental esclarecer, que o autuado desenvolve atividade industrial de fabricação de cabines, carrocerias e reboques para outros veículos automotores e que o produto final dessa montagem será um novo produto (veículo), que possui classificação fiscal nº 87.04, diferentemente da classificação fiscal da carroçaria (87 07), discussão esta, que determina qual será o valor do IPI que comporá a base de cálculo do ICMS.

O fiscal autuante argumenta, em suas informações complementares, que a empresa ao fabricar cabines, carrocerias e reboques deveria enquadrar as suas mercadorias na NCM 87.07, com alíquota de IPI de 5% (cinco por cento), no entanto, esquece de considerar a legislação aplicável ao processo. Sendo assim, imprescindível ressaltar, para o esclarecimento do caso aqui posto, parte do Parecer Normativo CST nº 206, de 30 de julho de 1970, publicado no Diário Oficial da União (DOU), de 17.09.1970, trazido à baila pelo Assessor Processual Tributário, no Parecer nº 87/2019 (fls 107/108), que demonstra cabalmente que a classificação fiscal que deve constar das notas fiscais emitidas pela empresa deve ser a de veículo (NCM 87 04) onde a alíquota é reduzida a zero Senão vejamos.

[...] A aposição de carroçarias sobre chassis, para formar um veículo completo (caminhão, ônibus, furgão, etc), caracteriza a operação industrial de montagem, como tal definida no art. 1º, § 2º, inc. III do regulamento aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967 (RIPI), daí resultando, para quem a executar, os efeitos e obrigações fiscais atribuídos ao contribuinte, uma vez ocorrido o fato gerador do imposto relativamente aos produtos assim industrializados.

[ Nota: o dispositivo mencionado correspondente ao art. 4º, inciso III, do Ripi/2010]

A seguir examinaremos as várias modalidades adotadas na referida atividade com indicação do respectivo procedimento, relativamente ao estabelecimento montador, a saber: a) o montador fabrica a carroçaria, adquire o chassi de estabelecimento industrial ou equiparado e executa a montagem; b) idem, com chassi adquirido de comerciante; c) idem, com chassi entregue por cliente particular, montagem sob encomenda deste; d) o montador adquira a carroçaria de estabelecimento industrial de sua própria firma (situada em outro local) ou de terceiro e executa a montagem sobre chassi por ele adquirido de terceiros ou a ele entregue por clientes, para montagem; e) montagem por encomenda de terceiros revendedores, ou para uso do encomendante.

Preliminarmente esclareça-se que, em qualquer das modalidades, o produto será classificado não na posição correspondente à carroçaria, mas

*Assinatura* 7



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

**na referente ao produto final, depois de montado (ônibus, caminhão, camioneta, furgão, etc., conforme o caso)(...)**

Com base na norma acima transcrita, constata-se a impossibilidade desta autuação prosperar em virtude de que o impetrante fabrica cabines, carrocerias e reboques que serão acoplados a chassis, para formar um veículo completo, tal atividade é definida pela legislação do IPI como uma operação de industrialização de montagem, na produção de um veículo automotor (NCM 87.04), onde a alíquota do IPI é reduzida a zero.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância para julgar o feito fiscal IMPROCEDENTE

É o voto.

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** CARRO-PEL CARROCERIAS PERY INDÚSTRIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve inicialmente, em relação à preliminar arguida pela recorrente nulidade em razão de incompetência do agente autuante Preliminar afastada, por maioria de votos, entendendo-se que o agente fiscal era competente para realizar a ação fiscal Vencido o voto do Conselheiro André Rodrigues Parente, que votou favoravelmente à nulidade suscitada No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado Os Conselheiros Renan Cavalcante Araújo e Carlos César Quadros Pierre votaram pela improcedência, no entanto, com fundamentação diversa, entendendo que o IPI, juridicamente, não existia Vencido o voto da Conselheira Mônica Maria Castelo que se manifestou pela parcial procedência da acusação fiscal Presentes, para apresentação de sustentação oral do recurso os representantes legais da autuada, Dr Tiago Morais Almeida Vilar e Dr Diogo Morais Almeida Vilar

*Assinado*  
8



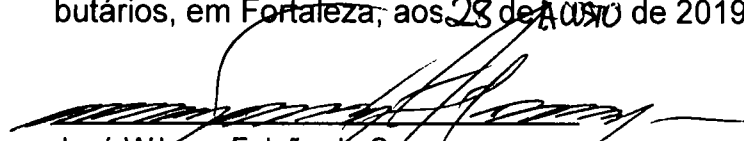


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PROCESSO Nº 1/4288/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017 07126-8

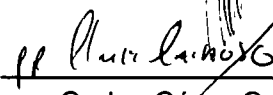
Sala das sessões da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 28 de Agosto de 2019

  
José Wilame Falcão de Souza  
**Presidente**

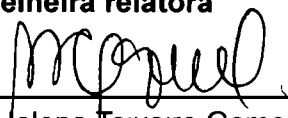
  
Mateus Viana Neto 28/08/2019  
**Procurador do Estado**

  
Diana da Cunha Moura

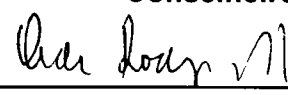
**Conselheira relatora**

  
Carlos César Quadros Pierre

**Conselheiro**

  
Antônia Helena Teixeira Gomes

**Conselheira**

  
André Rodrigues Parente

**Conselheiro**

  
Mônica Maria Castelo

**Conselheira**

  
Renan Cavalcante Araújo

**Conselheiro**