

A. I. N° - 213080.0054/13-9
AUTUADO - ABB LTDA.
AUTUANTE - ORLANDINA FERREIRA SILVA
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
INTERNET - 21/02/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0015-05/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. **a)** CERCEAMENTO DE DEFESA. Acolhida a alegação de nulidade do procedimento. Contradição entre a acusação fiscal e a descrição dos fatos. Erro também na quantificação do imposto. **b)** ILEGITIMIDADE PASSIVA. Verificação concomitante da impossibilidade de lavratura do Auto de Infração contra empresa localizada em outra unidade da Federação, por esta não ser a responsável pela apropriação do crédito fiscal e correspondente apuração do imposto. Representação à autoridade fiscal competente para a renovação fiscal pela fiscalização de estabelecimentos. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado na fiscalização do trânsito de mercadorias, em 03/07/2013, com a seguinte imputação: *“Falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ocorrer ou não em estado diverso do seu domicílio”*. No campo “descrição dos fatos” do Auto de Infração a autuante apresentou a seguinte descrição: *“Mercadorias destinadas para o Estado de São Paulo, com estorno de crédito do ICMS de 3% (três por cento), transferido irregularmente para o fornecedor, conforme DANFE nº 66117. Resolução do Senado nº 13/2012; Convênio ICMS 38/13; incisos III e XV, do parágrafo 8º, do art. 309 e inc. III, do art. 332, do Dec. nº 13.780/12”*.

Na memória de cálculo, juntada a fl. 06 do PAF, consta que o ICMS exigido totalizou a cifra de R\$60.887,78, obtida a partir da aplicação da alíquota de 17% sobre o valor de R\$468.367,51, abatido o crédito de R\$18.734,70, calculado à alíquota de 4%. Aplicada a multa de infração de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “F”, da Lei nº 7.014/96.

Os dados para a elaboração do cálculo do Auto de Infração foram extraídos do DANFE nº 66.117, anexado à fl. 08 do PAF.

Foi apresentada defesa, subscrita por advogado, com procuração nos autos (doc. fls. 47/48).

Na peça defensiva a autuada declara que fez importação por conta própria de mercadoria que ingressou regularmente no país pelo porto de Santos-SP, com recolhimento integral dos tributos incidentes sobre a importação (Imposto de Importação, IPI, PIS/COFINS Importação, AFRMM e Taxa Siscomex), conforme comprovante de importação e extrato da declaração de importação, datado de 23 de janeiro de 2013 (doc. fls. 51/58).

Informou ainda que o ICMS Importação, incidente sobre o valor da mercadoria, também foi regularmente pago, conforme comprovam as GARES (guias de arrecadação estadual-SP) anexas, acompanhadas dos respectivos documentos de autenticação bancária (**doc. 04 – fls. 60/65**). Verificada uma pequena inconsistência, fez-se inclusive retificação da Declaração de Importação (**doc. 05** – extrato da solicitação de retificação, e **doc. 03** - comprovante de importação mencionando a retificação – fls. 67/70 e fl. 51).

A respeito do negócio firmado historiou que mercadoria entrou no país com um único destino: à filial da ABB LTDA., em Guarulhos-SP. Posteriormente à entrada da mercadoria no Estado de São Paulo, o equipamento que havia sido vendido à Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA foi encaminhado à obra onde seria utilizado, fato demonstrado pelas DANFES que apontam como destino a Coelba Fonte Nova.

Pondera que os DANFES anexos comprovam a importação da mercadoria pela ABB (doc. 06: DANFES nºs 15404, 15405, 15406 e 15407 – fls. 72/81), com endereço no Estado de São Paulo, e a venda posterior da mercadoria à Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA (**doc. 07**: DANFE Nota Fiscal nº 64.304, “principal” referente a 1 (uma) subestação a seco de 69 KV, da qual faz parte o transformador que foi o objeto do Auto de Infração em tela; DANFE nº 66117, objeto do lançamento, referente a 1 (um) transformador trifásico seco que faz parte da subestação adquirida, em que consta como destinatária a COELBA; DANFES nº 66.108 e 66.115 também referentes a equipamentos que compõem a subestação – docs. fls. 83/89).

Disse que se comparando os DANFES juntados nos docs. 06 (aquisição pela ABB) e 07 (aquisição pela Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA) anexos, restaria evidente a diferença de dias entre as notas fiscais, evidenciando as operações sucessivas – e realçando que a ABB LTDA., efetivamente importou a mercadoria objeto do Auto por sua conta e risco (justamente o que define o tipo de importação por conta própria).

Todavia, mesmo frente aos fatos narrados, foi lavrado o Auto de Infração, com descrição, que segundo a defesa, é relativamente confusa. Pela descrição da infração a defendente entendeu que a agente autuante exigiu ICMS seria devido ao Estado de destino da mercadoria, no caso, o Estado da Bahia. Porém, sustenta que este entendimento está equivocado.

Afirma que no caso em tela, o desembaraço se deu pelo Porto de Santos-SP, e por importadora/adquirente, figurava a ora Defendente, domiciliada também em São Paulo, sendo, por conseguinte, devido o ICMS - Importação ao Estado de São Paulo, tal como restou devidamente recolhido (Doc. 04). Portanto, não haveria que se falar em ICMS devido ao Estado da Bahia.

Consignou, frente aos fatos expostos, que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, navega nesse sentido e que o entendimento da corte superior do país deve ser seguido pelos órgãos estaduais administrativos fiscais, tendo em vista a força vinculante, a eficácia contra todos e, principalmente, a função didática contida nos seus precedentes.

No tocante às questões jurídicas postas em discussão no processo, reiterou que o Estado de São Paulo, é o sujeito ativo do ICMS - Importação, por ter sido o local do desembaraço aduaneiro, bem como o local do estabelecimento importador (ABB LTDA.) – conforme preceitua o art. 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a”, da Constituição, conjugado com a jurisprudência do STF. Assim, para a defesa, a obrigação de pagar o tributo foi adimplida corretamente ao Estado de São Paulo, de forma que seria equivocada a cobrança de ICMS - Importação constante do Auto de Infração, sob pena de a defendente ser obrigada a pagar em duplicidade o ICMS, uma ao Estado legítimo (São Paulo) e outra ao Estado que se julga legítimo (Bahia).

Fez ponderações acerca da interpretação do art. 155, § 2º, inciso “IX”, alínea “a”, da CF/88, que trata da incidência de ICMS “sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

Declarou que a COELBA não é importadora das peças, mas uma companhia Energética, que comprou da verdadeira importadora, a ABB LTDA. Nessa operação, a ABB LTDA., fez a importação por conta própria, pelo Porto de Santos, sendo, portanto, a importadora do produto. Assim, entende que não há como discutir que o Estado de destino da importação era o Estado de São Paulo, embora o Estado de destino físico final da mercadoria tenha sido o Estado da Bahia, tendo

em vista a venda do produto à COELBA. Que a destinação final da mercadoria à Bahia se deu em razão de um segundo negócio realizado internamente no Brasil entre a ABBLTDA., e a Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA, visto que a importação – feita pela ABB por conta própria – foi realizada por São Paulo, sendo este o Estado de destino jurídico e físico da importação.

Nesse sentido, citou a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, em hipóteses idênticas o presente, entende ser devido o ICMS ao Estado onde estabelecido o importador e não o destinatário da mercadoria internamente no país e que este entendimento, que deve ser seguido pela Administração Tributária dos Estados, por significar a interpretação do órgão competente para dizer o significado das normas constitucionais. Fez referência ao voto do Ministro Joaquim Barbosa, no RE 405457, no qual foi declarado que o sujeito passivo do ICMS Importação é o importador adquirente e o não o “destinatário da mera remessa física do bem” já internalizado no país, *verbis*:

“Como a hipótese de incidência do ICMS, nessa modalidade, é a operação de circulação de bem amparada por importação, o destinatário a que alude o artigo art. 155, § 2º, inciso “IX”, alínea “a”, da Constituição é o jurídico, isto é, o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade do bem, o importador-adquirente. A noção se contrapõe à ideia do destinatário da mera remessa física do bem.”.

Registrou mais à frente que a Suprema Corte expôs igual entendimento no RE 299079, em cujo julgamento o Ministro Marco Aurélio aduziu que “*o negócio jurídico subsequente à importação, (...), não repercute na relação tributária primitiva*”. Em outro precedente, o Ministro Joaquim Barbosa analisou um caso envolvendo o Estado do Rio Grande do Sul, que exigia ICMS incidente na importação por empresa estabelecida no Espírito Santo, lá desembarçadas, e, ato contínuo, remetidas diretamente para o destinatário final localizado em Santa Rosa/RS. De acordo com o Ministro Joaquim Barbosa, ausentes indícios ou provas de fraude, simulação ou ausência de propósito negocial capazes de descaracterizar o destinatário jurídico da operação de importação, deve-se reconhecer que o importador foi quem efetivamente internalizou a mercadoria, sendo a operação subsequente uma venda interna interestadual. Ou seja, haveria duas operações, ambas tributadas: uma de importação, e outra, de transferência da mercadoria entre filiais.

Mencionou, ainda, fazendo referência às decisões do STF, que questões relacionadas com benefícios fiscais devem ser resolvidas pelos “*instrumentos federativos, judiciais ou extrajudiciais, sem que os entes busquem soluções individuais, circunscritas à sua autonomia e em franca divergência com os ideais de convivência harmônica e de segurança jurídica emanados da Constituição*”.

Frisou mais à frente que as normas mencionadas no Auto de Infração para justificar as imposições tributárias atacadas não permitem a atribuição, à defendente, da infração descrita no Auto de Infração, visto que o lançamento cita a Resolução do Senado nº 13/2012, o Convênio ICMS 38/13 e dispositivos do RICMS da Bahia (Decreto nº 13.780/12). Discorreu que todos os dispositivos citados tratam da alíquota aplicada a cada tipo de operação, sem nada alterar – até porque não poderiam alterar a norma constitucional – quanto ao critério para determinação do que seja o destinatário da mercadoria. Ou seja, para a defesa, os dispositivos citados só seriam aplicáveis a situações diversas das analisadas. Por esse motivo, o lançamento estaria eivado de nulidade, por se basear em normas que versam sobre situação jurídica diversa (importação realizada por contribuinte estabelecido no Estado da Bahia), o ofende o artigo 142 do CTN.

Argumentou ainda que se for para considerar aplicáveis as normas do Estado da Bahia mencionadas no Auto de Infração, o Estado de São Paulo tem normas de teor similar, de forma que haveria aparente conflito de leis e de sujeições ativas, cuja resolução deveria passar pela observância das normas constitucionais pertinentes, as quais, conforme demonstrado na peça defensiva – e reconhecido pelo STF – favorecem, no caso, ao Estado de São Paulo. A questão no entendimento defesa deveria ser judicializada pelo estado da Bahia.

Com essas ponderações a defesa requer que o Auto de Infração seja cancelado por vício de nulidade.

Relativamente à multa aplicada entende a defesa que a mesma não se sustenta, pois a aplicação de penalidade pressupõe ação ou omissão do contribuinte com relação a ato que este sabia que deveria praticar ou deixar de praticar. Ou seja, havendo uma norma claramente aplicável, o contribuinte deixa de aplicá-la, como quando deixa de realizar a declaração no prazo legalmente previsto, não apresenta algum documento ou deixa de pagar imposto que sabia devido. Entretanto, no caso em tela, mesmo aqueles que acreditam ser a Bahia o Estado de destino da mercadoria não podem negar que esse entendimento está longe de ser pacífico. – conforme demonstram os supracitados precedentes do Supremo Tribunal Federal – de forma que, se a defendente deixou de recolher algum tributo, foi por adotar interpretação diversa da utilizada pelo Agente Autuante, e não por intenção de prejudicar o Estado da Bahia. Assim não haveria no caso em exame ação ou omissão digna de punição.

Ao finalizar a peça defensiva formulou pedido pelo cancelamento do Auto de Infração Caso se entenda pela manutenção do lançamento, pede o cancelamento integral da multa ou sua redução a patamares menos exorbitantes (10% a 20%), além da correção da sua base de incidência para o valor que efetivamente o Estado da Bahia considera devido, o que exclui o ICMS já recolhido pela defendente na operação interestadual.

Requeru ainda que todas as intimações/notificações sejam realizadas em nome do patrono da defendente, Dr. Eduardo Pugliese Pincelli, inscrito na OAB/SP sob nº 172.548, com endereço na Rua Cincinato Braga nº 340, 9º andar, São Paulo/SP.

Foi prestada informação fiscal, apensada às fls. 96/100.

Nesta peça a agente fiscal declara que a autuada é empresa estabelecida no estado de São Paulo e não inscrita no Estado da Bahia. Que realizou importação da Espanha de um sistema completo de Transformador com Gerador de Energia termo elétrica e seus componentes, pelo estado de São Paulo e revendeu para o estado da Bahia entregando diretamente a empresa Fonte Nova Negócios e Participações também não inscrita na Secretaria estadual da Bahia, mas com CNPJ nº 08.906.904.0001 11 tudo descrito e acobertados legalmente pelo DANFE de nº 66.117 (doc. fl. 08).

Foi emitido Termo de Ocorrência e para não causar embaraço ao contribuinte, em seguida, foi lavrado o Termo e Liberação da mercadoria (fl. 10), com posterior emissão do Auto de Infração, com base legal prevista na nova resolução do Senado Federal de nº 13/2012 combinado com o Convênio 38/13 criados com a finalidade de acabar com a guerra fiscal entre os estados, instituindo uma alíquota uniforme 4% para todos os produtos importados independente do estado de origem da importação.

Consignou mais à frente que a peça vestibular é bastante clara quanto à questão, que contemplaria a acusação de: *“estorno do crédito do ICMS de 3% transferido irregularmente”*.

Ressaltou que a defesa postula pela ilegalidade da ação fiscal e expõe como motivação desse pedido as seguintes razões:

- 1 - Que a defendente fez a importação por conta própria e que a mercadoria ingressou regularmente no país;*
- 2 - Que O ICMS importação incidente sobre a operação foi regularmente pago;*
- 3 - Que a exigência do imposto contraria a Constituição;*
- 4 - Que a mercadoria entrou no país com um único destino a filial da empresa na cidade;*
- 5 - questiona a multa aplicada e no final pede pela improcedência da ação fiscal.*

Ao se debruçar sobre as razões defensivas a autuante declarou que a empresa autuada, através de seu representante legalmente constituído, apresentou uma outra linha de defesa fazendo crer que a ação fiscal tratar-se-ia do destino físico da mercadoria importada, o que não teria sido o caso. Ponderou que a linha de defesa apresentada foge da reclamação fiscal em questão que foi o recolhimento do ICMS de importação na razão de 4% e repassado em valor superior na razão de 7%, infringindo uma norma que vem da Resolução do Senado Federal que prevê a aplicação da

alíquota em operação interestadual, subsequente à importação do exterior. Já o Convenio ICMS 38/2013 que regulamentou e disciplinou a resolução do Senado Federal, positivou regras específicas sobre o assunto transcritas na peça informativa.

Ressaltou, mais à frente, que apesar das diversas citações da defendente quanto à tributação do ICMS considerando o destino físico, este não teria sido o objeto da ação fiscal. Afirmou que o lançamento tributário tem por motivação a transferência de crédito do ICMS em valor superior ao recolhido pelo requerente, ou seja, o contribuinte teria se equivocado na sua linha de defesa, não existindo nenhum questionamento na defesa relativo ao assunto estorno do crédito.

Já em relação ao questionamento da multa aplicada, rebateu os argumentos defensivos asseverando que no PAF foi consignado, no campo próprio, a alíquota que foi aplicada à espécie para fins de apuração do montante do imposto a ser pago, valor da multa de observância obrigatória em relação ao motivo determinante da autuação, e que o dispositivo criado em lei foi com a finalidade de impedir a evasão fiscal.

Fixadas essas premissas, a autuante entende que o imposto é devido, pois a empresa autuada deveria utilizar a mesma alíquota do recolhimento do ICMS que importou o bem, e o tributo seria devido e destacado com o mesmo valor recolhido no estado de origem e transferido com o mesmo valor ao estado de destino. Reiterou que a ação fiscal está amparada na Resolução do Senado Federal combinado com o Convênio 38/2013 de observância obrigatória, ou seja, o Convênio ICMS 123/2012 determina que não podem ser aplicados benefícios fiscais de ICMS na operação interestadual com bem ou mercadoria importados submetidos à tributação prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012 - salvo no caso de isenção ou de benefícios cuja aplicação, em 31.12.2012, resultavam em carga tributária menor que 4%, devendo ser mantida, neste caso, a mesma carga tributária. Finalizou a peça informativa, pedido pela procedência total do Auto de Infração.

VOTO

No Auto de Infração em lide é exigido ICMS, na fiscalização do trânsito de mercadorias, com a imputação de falta de recolhimento do tributo incidente na importação, de mercadorias que ingressaram fisicamente no Estado da Bahia.

Observe inicialmente que o campo “descrição dos fatos” e o campo destinado a “*descrição da infração*” *apresentam conflito quanto à imputação. O primeiro descreve “o estorno de crédito de ICMS de 3%, transferido irregularmente para o fornecedor, conforme DANFE nº 66.117”. O segundo campo contempla a acusação fiscal de “falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado”.*

Por outro lado o enquadramento da infração no Auto de Infração diz respeito às operações de importação de mercadorias destinadas a unidade federada diversa do domicílio do importador: art. 1º, inc. I parágrafo único; art. 2º, inc. V; art. 4º inc. IX; art. 13, inc. I alínea “d”, todos da Lei nº 7.014/96. Foram citados o art. 332, inc. III e art. 435, do RICMS/Ba (Decreto nº 13.780/12).

A autuante, por sua vez, em campo diverso do enquadramento da infração, fundamentou a exigência nas disposições da Resolução do Senado Federal nº 13/2012; Convênio ICMS 38/13 e incs. III e XV, do § 8º, do art. 309 e inc. III, do art. 332, do RICMS - BA/12. Observe que o inc. III, do § 8º, do art. 309, está relacionado ao crédito fiscal na tomada de serviços de transporte aéreo e que não existe no dispositivo citado o inc. XV.

No que se refere à base de cálculo, admitindo-se como válida a cobrança do “estorno de crédito” há também uma grave distorção ou erro de quantificação. O crédito fiscal repassado no DANFE nº 66.117 (doc. fl. 08), pela autuada foi no valor de R\$32.785,73, calculado à alíquota de 7% sobre a base imponível de R\$468.367,51, que corresponde ao valor total da operação consignada no documento fiscal. O estorno mencionado no corpo do Auto de Infração seria de 3% sobre

R\$468.367,51, correspondente ao crédito excedente (7% - 4%). Esse cálculo totalizaria a cifra de R\$14.051,02, e não o valor lançado no montante de ICMS de R\$60.887,77.

Observo ainda que a destinatária da mercadoria importada pela empresa autuada foi a Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA, Inscr. Estadual nº 00478696, e o lançamento, segundo a autuante, ao prestar a informação fiscal, diz respeito a estorno de crédito ou crédito repassado a mais para a adquirente. Ocorre que este fato só poderia ser verificado junto à escrita fiscal da destinatária – no caso – a Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA. Impossível, na fiscalização do trânsito de mercadorias, antes mesmo do bem ingressar no estabelecimento adquirente, haver a certificação de que o crédito fiscal foi apropriado em valor superior ao legalmente permitido, em contrariedade ao disposto no art. 309, § 8º, inc. IV, com a seguinte redação:

***Art. 309** – Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

(...)

§ 8º - Na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas:

(...)

***IV** - de mercadorias ou bens importados do exterior ou de mercadorias ou bens produzidos no Brasil com conteúdo de importação superior a 40%, nos termos definidos em Ajuste SINIEF, provenientes de outra unidade da Federação: 4% (quatro por cento).*

Pelas razões acima expostas, decreto nulidade do lançamento fiscal, com dupla motivação.

Primeiro, em razão da acusação fiscal estampada no Auto de Infração, no campo destinado à descrição da mesma estar consignada acusação diversa daquela contida no campo “Descrição dos Fatos”, além de erro na apuração da base de cálculo. Em ambas as situações houve claro cerceamento ao direito de defesa do contribuinte autuado, incorrendo o lançamento na nulidade prevista no art. 18, inc. II, do RPAF/99. Registre-se que contribuinte se defendeu da acusação contida no campo “infração”, mas o Auto de Infração foi lavrado com descrição fática completamente diversa.

Há também outra nulidade absoluta neste processo. Verifico que o motivo determinante para o lançamento de ofício externado pela agente autuante na informação fiscal foi o estorno de crédito de ICMS que teria sido repassado a maior pela empresa autuada. Este fato, entretanto, só poderia ser verificado junto à empresa destinatária dos bens acobertados pelo DANFE nº 66117, razão pela qual o sujeito passivo indicado no Auto de Infração é parte ilegítima para figurar no polo passivo da relação processual tributária. A empresa ABB LTDA., repassou em operação interestadual crédito de ICMS à alíquota de 7%, quando o correto seria cálculo do ICMS à alíquota de 4%. Necessário averiguar qual o montante do crédito fiscal apropriado pela destinatária, localizada neste Estado. Esta verificação só pode ser efetuado na escrita fiscal da empresa adquirente, não podendo a imputação de crédito indevido e correspondente estorno ser atribuída à autuada, que sequer é contribuinte cadastrado no Estado da Bahia. Fundamento esta segunda nulidade nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “b”, do RPAF/99, com a seguinte redação:

***Art. 18.** São nulos:*

(...)

***IV** - o lançamento de ofício:*

(...)

***b)** em que se configure ilegitimidade passiva.*

Recomendo a renovação da ação fiscal, a cargo da fiscalização de estabelecimentos, para que seja verificado o montante do crédito fiscal que tenha sido eventualmente apropriado indevidamente pelo estabelecimento da empresa Companhia Elétrica do Estado da Bahia – COELBA, Inscrição Estadual nº 00478696, que figura na condição adquirente da mercadoria importada, objeto do lançamento fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **213080.0054/13-9**, lavrado contra **ABB LTDA**. Representa-se à autoridade fiscal competente para a renovação fiscal pela fiscalização de estabelecimentos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR