

A. I. N° - 152701.0474/17-9
AUTUADO - PALMILHADO BOOTS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - ELENILTON DE JESUS SOARES
ORIGEM - IFMT-SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.08.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0129-05/18

EMENTA: ICMS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA ENTIDADE PÚBLICA NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. Restou comprovado na fase de instrução do feito (defesa e informação fiscal), a partir dos documentos juntados pelas partes, que a operação autuada tinha por destinatário jurídico entidade da União Federal (Comando Logístico do Exército Brasileiro) localizado em outra unidade federada – Brasília – DF, na condição de consumidor final. Indevida a cobrança do imposto em favor do Estado da Bahia em relação à remessa das mercadorias por conta e ordem para a unidade do Exército localizada em Salvador. Prejudicado o exame dos vícios formais do lançamento, pois, no mérito, é manifesta a insubsistência da cobrança do imposto objeto do lançamento de ofício. Aplicação ao caso das disposições do art. 155, parágrafo único, do RPAF/99. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias, em 12/11/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$43.480,80 com a seguinte imputação:

Infração 50.01.02 - “Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria ou bem e o prestador de destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96”. Constatou no campo descrição dos fatos do A.I.: “Falta de recolhimento do ICMS referente à partilha de ICMS, de acordo com a Emenda Constitucional nº 87, de 16.04.2015 (mercadorias: calçados, DANFE nº 4015, emitido em 10/11/2017)”.

Sobre o imposto lançado foi exigida a multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96 e o Auto de Infração está lastreado no “Termo de Ocorrência Fiscal” que se encontra anexado às fls. 04 e 05, na cópia dos DANFES e Demonstrativo de Débito, integrantes, respectivamente, das fls. 06/07 e fl. 14 do presente processo administrativo.

O contribuinte foi notificado ao Auto de Infração em 14/11/2017, através de aposição de assinatura na peça acusatória e ingressou com impugnação administrativa protocolada em 03/01/2018, em petição juntada às fls. 20/47, subscrita por advogados devidamente habilitados, conforme procuração de fl. 49.

Após ressaltar a tempestividade da medida impugnatória, o contribuinte fez uma breve exposição acerca do contexto fático em que se deu a lavratura do Auto de Infração em lide. Disse que a autuada é uma sociedade empresária que exerce a atividade de industrialização e comercialização de calçados para uso militar e que o estabelecimento empresarial está localizado no Estado de Minas Gerais. Que no exercício de suas atividades é regularmente contratada por órgãos da

Administração Pública, vinculados ao Ministério da Defesa, operando vendas para o Comando Logístico do Exército Brasileiro e o Comando da Aeronáutica, todos em sede no Distrito Federal (DF). Informou ainda que os contratos administrativos celebrados com os órgãos militares citados decorrem de regular procedimento licitatório, especialmente pregões eletrônicos, nos termos da Lei nº 8.666/93 (Lei de Licitações) e a Lei nº 10.520/02 (Lei do Pregão Eletrônico).

Sobre esse regramento a autuada participou do Pregão Eletrônico nº 009/2016, promovido pelo Comando Logístico do Exército Brasileiro (Doc. 06, anexado às fls. 97/173), que resultou no Termo de Contrato nº 014/2017 – COLOG/DAbst, cuja cópia (Doc. 05) foi juntada às fls. 71/95 do presente PAF. Afirmou que de acordo com esta peça contratual firmou com a União Federal, através do COLOG (Comando Logístico do Exército) que todas as notas de venda de mercadorias deveriam ser emitidas em nome daquele órgão das forças armadas sediado em Brasília-DF. Reproduziu na peça defensiva a cláusula do contrato vinculada àquela obrigação (item 5.1), de forma que todas as mercadorias deveriam ser faturadas de forma centralizada em nome do contratante sediado no Distrito Federal.

Todavia, dada a abrangência nacional do Exército Brasileiro o contrato administrativo estabeleceu locais de efetiva entrega dos calçados militares, locais esses espalhados por todo o território nacional. Declarou que concluído o Pregão Eletrônico nº 009/2016 a empresa autuada sagrou-se vencedora para fornecer 520.000 (quinhentos e vinte mil) pares de sapatos, tipo tênis preto, para todo o Exército Brasileiro por meio do Comando Logístico situado em Brasília-DF. Nestes termos e no cumprimento do referido contrato foi emitida a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 4014, dirigida ao Comando do Exército localizado no Distrito Federal (CNPJ nº 00.394.452/250-09), albergando a venda de 13.500 (treze e mil e quinhentos) pares de sapato tipo tênis preto a serem entregues ao 6º Depósito de Suprimento, sediado em Salvador - Bahia.

A Defesa declarou que em observância da CF/88 e das legislações federal e estadual, bem como em cumprimento do contrato administrativo correspondente procedeu à emissão da nota fiscal de venda de mercadoria a não contribuinte do ICMS, em nome do Comando Logístico do Exército do Distrito Federal consignando no campo dados e informações adicionais do documento fiscal que o local da entrega, em relação à remessa dos 13.500 pares de sapatos, seria o 6º Depósito do Exército, com endereço na Rua Gamboa de Cima, s/nº, Forte de São Pedro, Salvador - Bahia. Com vistas a formalizar a entrega das mercadorias, nos exatos termos do contrato administrativo firmado em 10/11/2017, a autuada emitiu a NF-e nº 4015, de remessa por conta e ordem (CFOP 6923), dos 13.500 pares de sapatos tipo tênis preto, tendo por destinatário o Depósito do Exército em Salvador - Ba.

Como consequência das operações acima descritas e com esteio na EC nº 87/2014 e no Convênio ICMS 93/2015, recolheu o imposto sob a alíquota interestadual em favor do Estado de origem (Minas Gerais) e parte relativa ao diferencial de alíquotas para o estado de localização do consumidor final das mercadorias, o Comando Logístico do Exército, localizado no Distrito Federal.

Todavia, no Auto de Infração ora impugnado, o agente autuante construiu entendimento diverso da empresa remetente das mercadorias, cobrando o ICMS diferencial de alíquotas (DIFAL) em favor do Estado da Bahia, sob o argumento de que houve descumprimento do inc. XVI, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, no que toca à partilha do ICMS decorrente da EC nº 87/2015, ocasião em que intimou o contribuinte a recolher ou impugnar o crédito tributário constituído no prazo de 30 (trinta) dias da data da notificação do ato de lançamento.

A defendente sustenta na peça impugnatória que o lançamento fiscal em exame possui graves e insanáveis vícios que impõem o seu integral cancelamento.

Suscitou, de início, a nulidade do ato administrativo-tributário de lançamento por inexistência na peça acusatória da legislação processual aplicável ao caso, ou seja, da legislação estadual que foi utilizada para embasar o A.I. e a apresentação da defesa, ficando caracterizando, no entendimento da impugnante, cerceamento ao seu direito de defesa e violação ao devido processo legal.

Afirmou ainda que o prazo de impugnação do lançamento informado no Auto de Infração, de 30 (trinta) dias da data da notificação está em desconformidade com o previsto no Código Tributário baiano (Lei nº 3.956/81), que em seu art. 132, inc. II, estabelece o prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação de defesa administrativa, portanto, equivalente ao dobro daquele que foi estipulado na peça que formalizou a cobrança do imposto, sendo este mais uma situação configuradora de preterimento do direito de defesa, impondo a nulidade do ato com base no que está previsto no art. 18, inc. II, do RPAF – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto Estadual nº 7.629/99).

Entende que também houve no presente ato de lançamento a ocorrência de vício material (vício de motivação), que por ser ato administrativo plenamente vinculado à lei, partiu da equivocada premissa, dissonante da realidade fática e jurídica da autuada. Reiterou nessa etapa da defesa que a operação autuada tinha por destinatário órgão público, não contribuinte do ICMS, localizado no Distrito Federal (Comando Logístico do Exército), conforme contrato e notas fiscais emitidas, procedendo-se tão somente à entrega do lote de mercadorias objeto da cobrança no território da Bahia em razão de expressa disposição da avença firmada com a Administração Pública. Portanto, os locais de entrega eram apenas exigências do contrato administrativo decorrente da natureza nacional do Exército Brasileiro e de seus procedimentos de distribuição de material de uso militar, razão pela qual não se justificaria a cobrança do imposto no Auto de Infração em favor do erário baiano.

Sustenta a defesa, também no mérito, a insubsistência do lançamento fiscal por inexistir a violação pela autuada dos dispositivos normativos apontados no Auto de Infração, pois o autuante teria partido da falsa premissa de incidência do imposto em relação ao lote de mercadorias que foram destinados ao depósito do Exército Brasileiro localizado no território baiano.

Após transcrever todos os dispositivos normativos considerados infringidos no Auto de Infração (art. 2º, § 4º, inc. II; art. 4º, inc. XVI; art. 13, inc. I, letra “j”, item 2; e, art. 13, inc. II, letra “c”, item 2, da Lei nº 7.014/96), que tratam, respectivamente, da incidência do ICMS, do momento da ocorrência do fato gerador do imposto e do local da ocorrência da operação ou da prestação, combinados com as disposições da EC 87/15 e do Convênio ICMS 93/15, a defesa discorreu, mais uma vez, que o consumidor final da operação autuada não se encontrava situado no Estado da Bahia. Argumentou que os artigos das normas tributárias, considerados infringidos, só se aplicam nas situações em que haja de fato incidência do ICMS, visto ser o Distrito Federal o ente federativo onde se encontra o consumidor final (Comando Logístico do Exército) e, portanto, credor do ICMS devido a título da diferença entre a alíquota aplicável no Estado de origem e a prevista no destino. Reiterou mais uma vez a nulidade do Auto de Infração combatido e que se mantida a cobrança ora impugnada estaria caracterizada uma indevida bitributação, visto que a empresa autuada paga ao Distrito Federal o ICMS - DIFAL sobre 520.000 (quinhentos e vinte mil) pares de sapatos militares, em cumprimento do contrato administrativo celebrado com a União Federal e dentre esses 520.000 pares, estão os 13.500 entregues ao 6º Depósito de Suprimentos do Exército, localizado na Bahia.

Informou ainda que na forma do Convênio ICMS 93/2015, no exercício de 2017, a partilha do imposto foi fixada em 40% para a unidade federada de origem e 60% para a unidade federada de destino das mercadorias.

Ao concluir a peça defensiva o contribuinte declarou que os fiscais responsáveis pela lavratura do Auto de Infração combatido partiram de equivocada premissa, de que ocorreu *"falta de recolhimento de ICMS referente à partilha de ICMS, de acordo Emenda Constitucional nº 87 de 16.04.2015, mercadorias (calçados)"*.

Que a referida cobrança revelou-se equivocada, pois como demonstrado e comprovado, a autuada recolhe o ICMS - Diferencial de Alíquotas ao estado onde está localizado o consumidor final, qual seja o Distrito Federal. Que partindo de equivocadas premissas, os fiscais chegaram à equivocada conclusão de que a autuada deveria recolher o ICMS - DIFAL ao Estado da Bahia. E,

ao que parece, após essa conclusão buscaram justificá-la com a indicação de todos os dispositivos legais possivelmente aplicáveis ao caso.

Em decorrência do que foi exposto, a defesa pede o cancelamento integral do Auto de Infração nº 152701.047417-9, em razão das patentes nulidades apontadas e de sua total improcedência. Pede ainda que as publicações, intimações e outros atos de interesse da parte sejam realizados em nome da Almeida Melo Sociedade de Advogados, devidamente inscrita perante a OAB/MG sob o nº 3.811, e em nome do advogado que ora subscreve, João Paulo Fanucchi de Almeida Melo, OAB/MG 107.124, com endereço na rua Bias Fortes, nº 349, 6º andar, bairro de Lourdes, Belo Horizonte/MG, CEP: 30170-010. Podendo, ainda, para fins de celeridade, que a intimação seja realizada por e-mail (tributário@almeidamelo.adv.br).

O autuante prestou informação fiscal em 16 de março de 2018, através da peça processual juntada à fl. 176 dos autos. Fez observar que os DANFES juntados às fls. 06 e 07 deste PAF se referem a duas operações distintas: o de nº 4014 referente a uma operação de venda destinando mercadorias ao Comando do Exército em Brasília – DF; e o de nº 4015, referente a uma remessa por conta e ordem, tendo por destinatário o 6º Depósito de Suprimento em Salvador-Ba. Diante disso concluiu que a operação tributável é a ocorrida entre o Estado de Minas Gerais e o Distrito Federal, não havendo incidência do imposto na remessa das mercadorias para o Estado da Bahia. Frente ao exposto o autuante compartilhou das teses expostas na peça defensiva se posicionando pela ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para arrecadar o imposto exigido no Auto de Infração. Pugnou, ao final, pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento, salvo melhor entendimento do órgão judicante administrativo.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única infração relacionada à falta de recolhimento de ICMS, referente à partilha do imposto de acordo com a Emenda Constitucional nº 87, de 16.04.2015 e o Convênio ICMS nº 93/2015. A cobrança do tributo foi formalizada no trânsito de mercadorias, no posto fiscal Benito Gama, quando as mercadorias estavam sendo transportadas e acobertadas pelos DANFES (Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica) de nº 4015 e 4014. No caso concreto as operações objeto do lançamento de ofício envolviam a remessa de 13.500 pares de sapato tipo tênis preto, adquirido pelo Comando Logístico do Exército Brasileiro, localizado em Brasília – DF (DANFE nº 4014, emitido em 10/11/2017 – doc. fl. 7) e com entrega por conta e ordem do adquirente, em Salvador-Ba, para o Depósito de Suprimento do Exército, conforme comprova o DANFE nº 4015 (doc. fl. 6) emitido na mesma data.

Restou comprovado nos autos que o destinatário das mercadorias se encontrava na condição de não contribuinte do imposto, por ser órgão público federal, vinculado ao Ministério da Defesa, e que ICMS da referida operação foi compartilhado entre o Estado de Minas Gerais e o Distrito Federal, não havendo incidência tributária na operação de remessa dos produtos por conta e ordem do adquirente para a unidade do Exército localizado na Bahia, fato inclusive reconhecido pelo autuante na fase de informação fiscal.

Trata-se de operação regida pelas disposições da Emenda Constitucional nº 87/2015 e do Convênio ICMS nº 93/2015, de 17/09/2015, efeitos a partir de 01/01/2016, que estabeleceu os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Por sua vez a norma de incidência da diferença de alíquotas nas remessas a não contribuintes encontra-se positivada na legislação interna baiana, na Lei nº 7.014/96, na redação dada Lei nº 13.373, de 21/09/2015, efeitos a partir de 01/01/2016, com o seguinte conteúdo:

Art. 2º - O ICMS incide sobre:

(...)

IV – operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a

consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto.

As referidas normas conduzem à interpretação de que o ICMS - DIFAL (ICMS - diferença de alíquotas) é devido à unidade federada onde se encontrar o destinatário jurídico não contribuinte do imposto da mercadoria ou serviço, não importando se os bens ou produtos venham a ser destinados fisicamente, por conta e ordem adquirente, para outra localidade para consumo em um dos seus estabelecimentos. No caso concreto, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, a operação autuada tinha por destinatário órgão público, não contribuinte do ICMS, localizado no Distrito Federal (Comando Logístico do Exército), conforme contrato e notas fiscais emitidas, procedendo-se tão somente à entrega do lote de mercadorias, objeto da cobrança, no território da Bahia, em razão de expressa disposição da avença firmada entre a empresa autuada e a Administração Pública. Portanto, os locais de entrega eram apenas exigências do contrato administrativo decorrente da natureza nacional do Exército Brasileiro e de seus procedimentos de distribuição de material de uso militar, razão pela qual não se justificaria a cobrança do imposto no Auto de Infração em favor do erário baiano.

Torna-se, portanto, desnecessário ou dispensável, por economia processual, enfrentar ou mesmo acolher as nulidades por vícios formais apontadas na peça de defesa, visto que no mérito a cobrança do imposto lançado no Auto de Infração é manifestadamente indevida frente ao que está disposto no ordenamento tributário, fato que foi expressamente reconhecido pelo autuante na fase de informação fiscal. Os vícios apontados na impugnação estão relacionados ao enquadramento legal incorreto do fato considerado infração, a desconformidade do prazo de defesa informado no A.I. de 30 (trinta) dias e o previsto no Código Tributário baiano (Lei nº 3.956/81), que estabelece o prazo de 60 (sessenta) dias e a ocorrência de vício de motivação, em razão do ato administrativo de lançamento, plenamente vinculado à lei, ter partido de equivocadas premissas dissonantes da realidade fática e jurídica da autuada. Ultrapasso essas questões formais e aplico ao caso em exame as disposições do art. 155, parágrafo único, do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/99 que estabelece que *“Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”*.

Por fim, atendendo ao pedido expresso do sujeito passivo formulado na peça de defesa, o órgão de preparo do CONSEF deverá dar ciência do inteiro teor desse Acórdão ao autuado e ao seu representante legal, o advogado Dr. João Paulo Fanucchi de Almeida Melo, OAB/MG 107.124, com endereço na rua Bías Fortes, nº 349, 6º andar, bairro de Lourdes, Belo Horizonte/MG, CEP: 30170-010.

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152701.0474/17-9**, lavrado contra **PALMILHADO BOOTS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA