

A. I. Nº - 232410.0009/17-1  
AUTUADO - KEKO ACESSÓRIOS S.A.  
AUTUANTE - HAMILTON ALMEIDA NASCIMENTO FILHO  
ORIGEM - IFMT/METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/07/2019

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0122-03/19**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. MERCADORIA IMPORTADA EM OPERAÇÃO REALIZADA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRO ESTADO, MAS DESTINADA FISICAMENTE A EMPRESA ESTABELECIDA NA BAHIA SEM TRANSITAR PELO IMPORTADOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Acatada a preliminar de nulidade. A descrição do fato não é condizente com o fato real, nem com o direito aplicável. A acusação fiscal é de que o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, porém, sendo o importador estabelecido em outra Unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ter ocorrido ou não em Estado diverso de seu domicílio. Entretanto, a matéria fática diz respeito à exigência do ICMS pela falta de retenção do imposto, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Carta Magna, do devido processo legal e da ampla defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 07 de julho de 2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor histórico de R\$163.163,89, bem como multa percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 - 56.01.02: Falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso de o importador ser estabelecido em outra unidade da federação e o desembaraço aduaneiro ocorrer ou não em Estado diverso de seu domicílio. Consta na descrição dos fatos que a autuação se refere a “*A empresa acima citada importou do exterior 2400 para lamas para veículos, conforme D.I. nº 17/1094296-9 de 04/07/2017, sendo desembaraçado neste Estado da Bahia. O pagamento do ICMS foi feito para o Estado do Rio Grande do Sul, sendo que o destino físico da mercadoria é a Bahia, conforme comprovação através do DANFE nº 18160, como transferência da Keko Acessórios, CNPJ 91.013.698/0001-35 do Rio Grande do Sul, sem transitar por esse estabelecimento, configurando uma triangulação apenas documental. A mercadoria também está sujeita à substituição tributária, pois a empresa neste Estado não é fabricante da mesma mercadoria, e apesar de possuir inscrição para essa operação não destacou o imposto de substituição no referido DANFE, tampouco colocou o nº da referida inscrição no campo próprio, caracterizando intenção de não*

*recolher posteriormente*" (Mantida a grafia original).

Enquadramento Legal: art. 1º, I, parágrafo único; art. 2º, V, art. 4º, IX; art. 13, I, "d"; da Lei nº 7.014/96 C/C art. 332, III e art. 435, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada: art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Foi lavrado, ainda, o Termo de Apreensão nº 232410.1017/17-8 (fls 05/06), referente a peças e acessórios para veículos automotores (2.400 para lamas).

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 07/07/17 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 08/09/17, peça processual que se encontra anexada às fls. 25 a 50. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita em conjunto por seu representante legal e por seu advogado, os quais possuem os devidos poderes, conforme instrumentos de procuração, constantes nos Autos às fls. 62 e 71.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia fazendo um breve resumo sobre a acusação fiscal, transcrevendo, ainda, a imputação que deu origem ao Auto de Infração e o valor do crédito tributário lançado.

Em seguida contesta a imputação nos seguintes termos:

A) DO CONFLITO DE COMPETÊNCIA ENTRE OS ESTADOS DO RIO GRANDE DO SUL E DA BAHIA - IMPOSSIBILIDADE DE ONERAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Diz que o ponto central da controvérsia aqui levantada pauta-se em definir qual o Estado competente para exigir o ICMS. Afirma que a despeito da remessa dos bens para este estado, as compras de matéria-prima de acessórios, sempre se fizeram pela matriz da empresa estabelecida no Rio Grande do Sul, sendo de lá despachadas para os demais estados, conforme a necessidade.

Entende que a figura do destinatário jurídico dos bens importados é sempre da matriz da empresa, instalada no Rio Grande do Sul.

Cita a Lei Complementar nº 87/96, dizendo que o artigo 11, I, d, dispõe que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

Expõe que a expressão "estabelecimento destinatário da mercadoria", definido pela constituição (art. 155, IX, "a"), no entanto, vem sendo interpretada pela doutrina e pela jurisprudência como "estabelecimento do importador".

Acrescenta que o importador, por sua vez, é definido como aquele que realiza o negócio internacional, paga o preço combinado, assume direitos e obrigações, realiza o desembarque aduaneiro.

Com base nos dispositivos acima mencionados, além de ensinamentos de Roque Carrazza, que transcreve, considera que a entrada física da mercadoria prevista na LC 87/96 perde significado se ela não ocorrer no estabelecimento destinatário da mercadoria, ou seja, no estabelecimento do importador. Aduz que do mesmo modo, a venda posterior da mercadoria, ainda que em operação triangular, ou seja, com entrega direta ao comprador, não interfere na sujeição ativa, que continua sendo do Estado onde tem domicílio o importador.

Traz a colação algumas decisões do STF, a exemplo do Recurso Extraordinário nº 299.079, com o intuito de amparar sua tese de que a referida Corte, tem entendimento firmado que:

a) *Quando a Constituição menciona que cabe o ICMS ao Estado onde estiver o estabelecimento do destinatário da mercadoria, nada mais faz do que afirmar que o referido imposto é devido ao Estado em que se situe o estabelecimento importador;*

b) *No caso da importação, o critério de entrada física da mercadoria previsto na LC 87/96 perde significado se ela não ocorrer no estabelecimento destinatário da mercadoria, ou seja, no estabelecimento do importador, e somente prevalece enquanto não contrariar o critério jurídico*

*indicado pela Constituição Federal;*

c) *A venda posterior da mercadoria, ainda que em operação triangular, ou seja, com entrega direta ao comprador não interfere na sujeição ativa, que continua sendo do Estado onde tem domicílio o importador;*

d) *O importador é aquele que efetivamente adquire a mercadoria no exterior de uma empresa estrangeira (efetua o pagamento com seus recursos, negocia com a empresa alienígena, etc.); e*

e) *Quando uma trading participa de uma operação de importação agindo como mera consignatária e representante dos interesses do encomendante dos bens importados, sem assumir qualquer responsabilidade pela negociação, pagamento dos produtos, impostos e demais custos, o ICMS é devido ao Estado onde se situa o adquirente da mercadoria, vale dizer, o destinatário das mercadorias importadas.*

Dessa forma, considera que não há como se exigir da Impugnante o ICMS-importação, posto que, sendo a “importadora” a matriz da empresa estabelecida no estado do Rio Grande do Sul, mesmo que a entrada física dos produtos tenha ocorrido pela filial na Bahia, o ente federado competente para tributar a operação é o Rio Grande do Sul.

Ressalta que já efetuou o recolhimento do ICMS ao RS, asseverando haver ilegitimidade do estado da Bahia para exigir o ICMS na importação dos bens realizada pela matriz da empresa Impugnante, sediada no Rio Grande do Sul, ainda que, tenha ocorrido o desembarço neste estado.

**B) DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE ICMS-ST - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DECRETO 7.629/99 - REMESSA DE MATERIAL PARA INDUSTRIALIZAÇÃO LEI 7.014/96.**

Menciona que ainda que seja superada a questão acima exposta, verifica-se que na espécie está ocorrendo, ainda, a indevida cobrança do ICMS-ST.

Relata que, ainda que a descrição dos fatos e o cálculo que acompanha o A.I. apontem a incidência do imposto por substituição, sob o argumento de que o mesmo seria devido em face da empresa não ser fabricante dos produtos, nem tampouco ter destacado a sua inscrição no campo próprio, alega que não há no quadro correspondente ao “Enquadramento Legal”, qualquer dispositivo que justifique tal cobrança.

Enfatiza que não resta justificado no Auto de Infração a aplicação da MVA, ou exigência do ICMS-ST, o que configura afronta às formalidades inerentes ao auto e determina sua nulidade, conforme as disposições do Decreto 7.629/99, notadamente de seus arts. 15 e 18.

Deduz, dessa forma, que é de todo nula a autuação, dizendo que sem a capitulação legal na qual se baseia o lançamento, fica comprometida a própria defesa do contribuinte, que não tem sequer como rebater ou questionar a exigência.

Acrescenta que se por outro lado, acaso não se entenda pela nulidade, ainda assim descabida é a exigência do ICMS-ST no presente caso, por se tratar de remessa de mercadorias para industrialização.

Explica que a empresa é fabricante de autopartes, sistemista da montadora Ford Company e responsável pela instalação de implementos nos veículos da montadora, consoante Regimes Especiais que informa anexar à peça defensiva.

Destarte, assevera que a operação não se sujeita à aplicação do regime de substituição tributária.

Esclarece, ainda, que os produtos remetidos da matriz para a filial, no caso, “para-lamas” destinam-se à posterior instalação nos veículos da FORD, tratando-se de típica operação de industrialização, estando, portanto, excluída do rol de incidência do ICMS-ST, conforme disposto no art. 8º, §8º, III da Lei 7.014/96.

Conclui que, seja pelo fato de não ter sido apresentada qualquer fundamentação legal à incidência do ICMS-ST, ou mesmo porque, os produtos remetidos destinam-se à industrialização, improcede totalmente o lançamento realizado.

C) DA INEXIBILIDADE DA MULTA APLICADA. FLAGRANTE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA EM FACE DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO E DOS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

Traz à colação ensinamentos de diversos doutrinadores, a exemplo de Ive Gandra Martins, José Eduardo Soares de Melo, Arnaldo Borges, Luis Roberto Barroso, Celso Antônio Bandeira de Mello, Paulo José da Costa Junior e Zelmo Danari, bem como algumas decisões de tribunais superiores, com o intuito de demonstrar que a multa em questão, pelo seu percentual, revela-se claramente desproporcional e, portanto, ilegal/inconstitucional.

D) DO PREJUÍZO AO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO, À AMPLA DEFESA E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Observa que não houve qualquer diligência por parte da Fiscalização, com o intuito de verificar a irregularidade alegada na autuação.

Reclama que o Agente Fiscal, especialmente no que diz respeito à exigência do ICMS-ST limitou-se a informar que a impugnante não seria fabricante dos produtos e, na medida em que também não destacou, ou o imposto, ou então o nº da inscrição no campo próprio, teria feito isso propositalmente para efeito de não recolher o imposto.

Alega que o autuante partiu de verdadeira presunção para efeito de lançamento de tributo, o que considera inadmissível.

Observa que a despeito da descrição feita pelo fiscal no momento da autuação, o que ocorreu fora a importação de produtos que são utilizados no processo de montagem dos implementos da ora Impugnante junto aos veículos da montadora FORD, o que se caracteriza como típica operação de industrialização, dizendo ser tal constatação de fácil percepção a qualquer um que consultasse a inscrição estadual da Impugnante.

Argumenta que o processo administrativo prima pela verdade material dos fatos, ou seja, busca-se sempre o que realmente ocorreu independente de suposições ou indícios alegados pelo Agente Fiscal.

A respeito do princípio da verdade material, transcreve ensinamentos de: Antônio da Silva Cabral, Luiz Henrique Barras de Arruda, Hely Lopes Meirelles, e Luis Eduardo Schoueri, visando sustentar sua alegação de que não há incidência do ICMS-ST na operação em lide.

#### CONCLUSÃO E PEDIDO

Ao final requer:

- a) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado até final decisão da presente impugnação;
- b) a desconstituição total da Notificação Fiscal nº 23241000009/17-1, com a total procedência da impugnação e;
- c) alternativamente, a desconstituição parcial do auto, afastando-se a exigência do ICMS-ST e a declaração de ilegalidade/inconstitucionalidade e consequente inexigibilidade da multa aplicada.

Protesta, ainda, pela produção de todos os meios de prova admitidos, a serem produzidas em momento posterior, em especial a juntada de documentos que auxiliem no deslinde da matéria alegada na presente impugnação.

O autuante presta informação fiscal às fls. 79 a 81, inicialmente fazendo a seguinte descrição dos fatos ocorridos:

“A EMPRESA Keko Acessórios S.A., estabelecida à Rua Adhaut Mantovani s/n, bairro Linha 80, no município de Flores da Cunha R.S., importou do exterior 2.400 para-lamas, proveniente dos Estados Unidos da América e desembaraçada no Estado da Bahia, tudo descrito e acobertado pela Declaração de Importação nº 17/1094296-9, data de registro em 04/07/2017, junto à D.I. foi emitida um DANFE de entrada que acoberta a mercadoria vinda do exterior tendo como destinatário a empresa acima no Estado do RS, e ao mesmo tempo outro DANFE de transferência da empresa importadora no RS para a Keko Acessórios S.A. no município de Camaçari, Estado da Bahia, inscrição Estadual nº 105819943, dessa maneira caracterizando a entrada DIRETA na filial do nosso Estado. O pagamento do ICMS foi feito integralmente e equivocadamente para o Estado do RS, já que o REGULAMENTO DO ICMS no seu Artigo 435 deixa claro que o imposto é devido ao Estado onde houver a entrada física das mercadorias ou bens. A mercadoria também está sujeita à substituição tributária por tratar-se de peças/acessórios para veículos automotores, e a filial da empresa situada no Estado da Bahia não é fabricante de mercadoria similar, ou seja: para-lamas, inclusive existe inscrição ativa da empresa para esse fim de substituição no Estado da Bahia que é a de nº 087.624.120, apesar disso a empresa não colocou no campo próprio do DANFE de transferência o nº dessa inscrição, e tampouco a base de cálculo e valor do ICMS substituto também no campo próprio do DANFE, caracterizando dessa maneira a sonegação do imposto de substituição”.

Acrescenta que no exercício das suas funções fiscalizadoras de mercadorias em trânsito e visando assegurar a exigibilidade futura do crédito tributário, emitiu o Termo de Ocorrência Fiscal nº 232410.1017/17-8, para assegurar a exigibilidade futura do imposto, e que em sequência foi feita a liberação, porque a empresa na condição de filial possui inscrição estadual ativa no nosso Estado.

Quanto às alegações defensivas, diz que a empresa desconhece a interpretação dos dispositivos legais, em especial o art. 435, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que transcreve.

Afirma que o Estado da Bahia tem o direito legítimo e legal ao ICMS questionado, reportando-se também à Emenda Constitucional nº 87/2015, que reconhece o direito dos Estados destinatários das mercadorias a serem os beneficiários do ICMS.

Em relação ao ICMS - Substituição Tributária entende que o produto se enquadra por tratar-se de peças ou acessórios para veículos automotores constante no Protocolo nº 41/08, item 73 do seu anexo, ao qual o Estado do Rio Grande do Sul faz parte.

Assevera que a empresa destinatária da mercadoria, Keko Acessórios, inscrição estadual nº 105819943 no Estado da Bahia, não é fabricante de produto igual ou semelhante.

Aduz que, ao contrário do que o autuado alega, a mercadoria não é produto para industrialização, mas produto acabado que será revendido à Ford no Município de Camaçari para ser aplicado na sua linha de montagem.

Ao final, mantém a ação fiscal na sua totalidade e requer a procedência total do presente feito.

## VOTO

Versa o presente Auto de Infração, sobre a exigência de crédito tributário pela falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, porém, sendo o importador estabelecido em outra Unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ter ocorrido ou não em Estado diverso de seu domicílio.

O autuado arguiu como preliminar de nulidade, que a descrição dos fatos e o cálculo que acompanha o A.I., apontam a incidência do imposto por substituição, mas que não há no quadro correspondente ao “Enquadramento Legal”, qualquer dispositivo que justifique tal cobrança.

Asseverou que não resta justificado no Auto de Infração a aplicação da MVA, ou exigência do ICMS-ST, o que configura afronta às formalidades inerentes ao auto, compromete a defesa do contribuinte e determina sua nulidade.

Da análise dos elementos constitutivos do processo, constato que assiste razão ao autuado.

Apesar do sujeito passivo em sua informação afirmar que está sendo cobrado o imposto devido pela importação, além do ICMS – substituição tributária, verifica-se no demonstrativo de débito à fl. 04, confirmado pela planilha de apuração da base de cálculo à fl. 17, que a exigência do Auto de Infração é apenas relativa ao imposto cobrado por substituição tributária, com aplicação da MVA de 71,78%.

Portanto, efetivamente, a matéria fática do presente lançamento diz respeito à exigência do ICMS devido por substituição tributária, referente à falta de retenção do imposto, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado.

Dessa forma, a descrição da conduta infracional imputada ao autuado, de *falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso de o importador ser estabelecido em outra unidade da federação e o desembarque aduaneiro ocorrer ou não em Estado diverso de seu domicílio*, bem como a tipificação legal, não correspondem à realidade dos fatos.

Assim sendo, a presente autuação é nula, não havendo como se adentrar ao mérito da exigência, considerando que inexiste fundamento legal para a cobrança do ICMS por substituição tributária, configurando preterição ao direito de defesa do autuado.

Destarte, após a análise acima colocada, resta evidenciado que houve mudança no fulcro da autuação, causa motivadora de nulidade do procedimento fiscal, por preterição do direito de defesa do contribuinte, vez que os demonstrativos que fundamentam a imputação não contêm os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida, de acordo com o art. 18, II e IV, “a” do RPAF/99, *in verbis*.

*Art. 18. São nulos:*

(...)

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

(...)

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

Diante do exposto, acato a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que a acusação fiscal não se mostra adequada aos fatos, e por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Carta Magna do devido processo legal e da ampla defesa.

Todavia, com fundamento no art. 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, para verificação de créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual, objetivando resguardar os interesses do Estado.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 232410.0009/17-1 lavrado contra **KEKO ACESSÓRIOS S.A.**

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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala de Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA