

A. I. Nº - 269616.0011/20-9
AUTUADO - APPLE COMPUTER BRASIL LTDA.
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/10/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0155-01/21-VD

EMENTA: ICMS. REPARTIÇÃO DE RECEITA. VENDAS A NÃO CONTRIBUINTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PARTILHADO A MENOS. O autuado procedeu ao cálculo do ICMS partilhado de forma correta, atendendo as disposições do art. 449-B do RICMS/12, c/c § 1º, cláusula segunda do Convênio 93/2015, restando elididos os valores apurados no procedimento fiscal. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/03/2020, exige do autuado ICMS no valor histórico de R\$738.353,67, mais multa de 60%, em decorrência do cometimento da infração abaixo, nos meses de janeiro a dezembro de 2018 e janeiro a dezembro de 2019:

Infração 01 - 03.02.16: “O remetente e/ou prestador neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, recolheu a menor ICMS partilhado - devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final - não contribuinte do imposto - localizado em outra unidade da Federação”.

Enquadramento Legal: art. 49-C, da Lei 7.014/96, art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/2015; e Convênio ICMS 93/15. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 04/05/20 (DTE à fl. 10), e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 15/06/20, peça processual que se encontra anexada às fls. 12 a 22. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos Autos à fl. 48.

A Impugnante inicia sua peça defensiva fazendo um breve resumo sobre a acusação fiscal, mencionando, ainda, os dispositivos legais imputados a mesma.

Em seguida, assevera que será demonstrado que a acusação fiscal é equivocada e deve ser rechaçada, cancelando-se o auto de infração indevidamente lavrado.

Afirma que antes da Emenda Constitucional nº 87/2015, o ICMS incidente sobre operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes era recolhido apenas no Estado de origem da operação, mediante aplicação da alíquota interna, inexistindo qualquer valor devido ao Estado de destino.

Acrescenta que com o crescimento do comércio eletrônico (e-commerce), algumas Unidades da Federação propuseram alterar essa sistemática, firmando o Protocolo ICMS nº 21/2011, o que lhes permitia arrecadar o valor correspondente a diferença de alíquotas (DIFAL).

Pontua que o referido Protocolo foi declarado inconstitucional pelo STF, sendo que em 2015 foi promulgada a Emenda nº 87, onde finalmente foi determinado que o ICMS em lide seria compartilhado pelo Estado de origem e pelo Estado de destino.

Ressalta que para os anos de 2015 a 2019, a referida Emenda criou um período de transição, mediante a norma inserida no artigo 99, do ADCT, prevendo que o DIFAL devido, na situação em comento, seria partilhado entre os Estados de origem e destino, iniciando com 20%, em 2015, para o Estado destino e chegando a 100% no ano de 2019.

Diz que o novo regime constitucional de repartição de competências foi regulamentado pelo Convênio ICMS nº 93/2015.

Registra que em linha com o artigo 13, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96, o § 1º da sua cláusula segunda, do Convênio acima citado, estipulou que, para determinação do montante devido a cada Unidade Federada, deverá ser considerada uma base de cálculo única, devendo ser realizado o cálculo por dentro do imposto com base na alíquota interna do Estado de destino.

Acrescenta que é nesse contexto que, indevidamente, foi autuado por recolhimento a menos de DIFAL, motivado pela suposta ausência de inclusão do ICMS, segundo a alíquota interna do Estado de destino, em sua base de cálculo.

Cita às fls. 17 a 20, exemplos de recolhimentos efetuados pela empresa, visando demonstrar que efetuou o procedimento correto, ou seja, incluindo o ICMS na sua base nas operações, utilizando o percentual do imposto devido nas operações internas.

Entende que nada justifica o recálculo do DIFAL exigido no Auto de Infração, na medida em que não há regra nesse sentido, quer na Lei Complementar 87/96, que no Convênio 93/2015.

Considera que a Emenda Constitucional 87/2015 estabelece um regime de mera partilha do ICMS nas operações em lide, sendo temerária qualquer pretensão de cobrança adicional do DIFAL sem que o Estado de origem seja obrigatoriamente envolvido nessa discussão.

Insiste que a autuação não prospera sem o envolvimento do Fisco Paulista, na medida em que aqui se instaura, ainda na esfera administrativa, litígio que, se não resolvido, ensejará a obrigatória participação de ambas as Unidades da Federação em Juízo, nos moldes do artigo 164, inc. III, do Código Tributário Nacional.

Reclama, ainda, que a fiscalização desconsiderou a existência de mercadorias sujeitas a alíquotas internas inferiores a 18%, e que esse erro, por si só, implicou em um excesso de cobrança de ICMS de quase 30% do total exigido na autuação.

Aduz que além de excesso, há também falta de liquidez e certeza do crédito tributário, e diz que o lançamento de ofício está em desconformidade com o disposto nos artigos 142 e 204, do CTN, e com os artigos 2º, § 3º e 3º, da Lei Federal nº 6.830/80.

Pontua que o presente caso está intimamente ligado ao objeto de cobrança do A.I. 269616.0026/19-2, relativo ao período de 2016 a 2017, pelo que solicita a reunião dos mesmos para julgamento em conjunto.

Conclui, pedindo a total improcedência do auto de infração; além da apreciação em conjunto com o processo acima mencionado; e a participação do Estado de São Paulo, como terceiro diretamente interessado.

Requer, ainda, que toda e qualquer intimação ou notificação relativa ao presente feito administrativo sejam diretamente enviadas ao seu endereço indicado (Rua Leopoldo Couto de Magalhães Junior, 312, 7º e 8º andares, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 04542-000), sob pena de nulidade, requerendo também que lhe seja dada a oportunidade de sustentação oral das presentes razões defensórias.

O autuante Wagner Mascarenhas presta informação fiscal, às fls. 94/95, preliminarmente fazendo uma retificação, em relação à descrição da infração.

Diz que o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário traz duas opções para a situação de partilha (EC 87/15), e que erroneamente optaram para a que indica “remetente neste Estado”.

Informa que o correto é a referente a operações oriundas de outras unidades da Federação, mas considera que tal erro não prejudicou o entendimento do autuado, conforme se observa à fl. 16, onde o defendente contesta o exato mérito da autuação, ou seja, a equivocada determinação da base de cálculo.

Assevera que a legislação estadual (art. 17 c/c art. 4º da Lei 7.014/96) estabelece literalmente que a

base de cálculo é o valor da “operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo”. Ressalta que se é “acrescido”, então a base de cálculo não será única.

Assinala que basta verificar o demonstrativo da infração para constatar que a base de cálculo da operação própria contempla apenas a inclusão do ICMS normal com alíquota de 4% (importados) ou 7% (nacionais).

Ao final, dizendo restar evidente que a carga tributária da operação própria não contempla os acréscimos determinados na Lei Estadual, pede a manutenção do Auto de Infração.

Na sessão de Julgamento, foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. José Luis Ribeiro Brazuma, OAB-SP Nº 165.093.

VOTO

Inicialmente, destaco que o autuante esclareceu na informação fiscal que ao contrário do que foi consignado no A. I., a descrição correta da infração refere-se a vendas oriundas de outra Unidade da Federação (São Paulo), destinadas ao Estado da Bahia.

Considera que tal erro não prejudicou o entendimento do autuado, de acordo com suas razões de defesa.

Observe que apesar do equívoco na descrição da irregularidade apurada, o demonstrativo elaborado às fls. 07 a 08 (parte), e completo em mídia à fl. 09, indica que se trata de destaque a menos do ICMS, em relação às vendas realizadas a consumidor final (EC 87/15), constando o número das notas fiscais, provenientes do Estado de origem (São Paulo). O autuado entendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando dados que entende serem computados com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Destarte, entendo o mencionado equívoco superável, considerando que não foi constatado prejuízo à defesa, o autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar no demonstrativo do autuante, acostado aos autos, e o contribuinte teve condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

Dessa forma, o processo está revestido das formalidades legais, 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 presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da reunião com o A.I. 269616.0026/19-2, verifico que o mesmo já foi julgado, tanto pela primeira, como pela segunda instância desse Conselho. Ademais, apesar de se tratarem da mesma infração, se referem a períodos diferentes, não havendo necessidade do julgamento em conjunto como foi pleiteado.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, acusando o remetente e/ou prestador localizado em outro Estado, de ter recolhido a menos ICMS partilhado devido ao Estado da Bahia, em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, não contribuinte inscrito, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019.

O defendente contestou o cometimento da infração, discordando da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo nas operações interestaduais. Entende que com a Emenda Constitucional nº 87/2015, o que mudou foi apenas o percentual de ICMS considerado, o qual passou a ser determinado pela alíquota da Unidade Federada de destino.

O autuante, por sua vez, afirmou que cumpriu as determinações da legislação estadual (art. 17 c/c art. 4º da Lei 7.014/96), que estabelece literalmente que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas deve integrar a base de cálculo (utilização da base de cálculo com o “imposto por

dentro”).

Deve ser observado, inicialmente, que inexistiu divergência entre o autuante e o defendente quanto ao fato de que as notas fiscais que foram objeto do presente lançamento, estão submetidas ao pagamento do imposto relativo à diferença de alíquotas, nas operações que destinaram mercadorias ou bens a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado. A lide gira em torno da base de cálculo do imposto.

No caso em apreço, o sujeito passivo é pessoa jurídica, estabelecida no Estado de São Paulo, figurando na condição de responsável pelo recolhimento do ICMS DESTINO, estabelecida em Convênio.

Portanto, contribuintes na condição acima descrita, devem observar o disposto em convênios e protocolos dos quais a Bahia seja signatária, sendo que mercadorias destinadas a consumidor final localizado neste Estado, para não contribuinte do imposto, devem atender ao previsto no art. 2º, inc. III do RICMS/2012.

O artigo 49-C da Lei nº 7.014/96, por sua vez, foi acrescentado pela Lei nº 13.373, de 21/09/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, e serviu de fundamentação legal para o lançamento, estabelecendo:

Art. 49-C. Na hipótese de operações ou prestações que destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, deverá ser recolhido para este Estado, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual, na seguinte proporção:

I - em 2016: 60% (sessenta por cento);

II - em 2017: 40% (quarenta por cento);

III - em 2018: 20% (vinte por cento).

Por seu turno, o art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, define a proporcionalidade a ser observada no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte, localizado em outro Estado, referente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual a ser partilhado entre os Estados de origem e de destino.

Já o Convênio ICMS 93/2015, dispõe sobre 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.

O autuado alegou que efetuou corretamente o cálculo do imposto em questão, afirmando que a base de cálculo do diferencial de alíquotas é única, correspondendo ao valor da operação ou ao preço do serviço, e apresentou planilha demonstrando seus cálculos às fls. 59 a 73.

O autuante, por sua vez, entende que na determinação da base de cálculo a ser utilizada para as operações questionadas, deve se incluir o ICMS total da operação, utilizando a alíquota interna vigente no Estado de destino, conforme orientação contida no inciso XI do art. 17 da Lei Estadual nº 7.014/96.

Da análise dos elementos constitutivos do processo, apesar do outro processo mencionado pelo contribuinte, na sua defesa, ter sido julgado procedente pela 1ª CJF deste Conselho, peço vênias para discordar e manter nosso posicionamento a respeito da matéria, já prolatado, inclusive, em nossa decisão referente ao A.I. nº 298624.0011/19-3, lavrado contra outro contribuinte, porém, em situação semelhante.

Portanto, considero que no presente caso assiste razão ao autuado, uma vez que para as operações em questão, há disposição específica na legislação para o cálculo em lide, sendo que o contribuinte procedeu ao cálculo do ICMS partilhado de forma correta, atendendo as disposições do art. 449-B do RICMS/12, c/c §1º, cláusula segunda do Convênio 93/2015, abaixo transcritos:

RICMS/12

Art. 449-B. Nas operações e prestações oriundas de outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Bahia, bem como nas mesmas

operações e prestações oriundas do Estado da Bahia, devem ser observadas as disposições previstas no Conv. ICMS 93/15.

Convênio 93/2015

Cláusula segunda: Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

ICMS origem = BC x ALQ inter

ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

Ressalto, ainda, que no próprio site da SEFAZ, na seção “Perguntas e Respostas”, assunto da legislação – “diferença de alíquota”, questão 14, consta o seguinte:

14. Exemplifique o método de cálculo que deverá ser aplicado para apuração do ICMS do Diferencial de Alíquotas – DIFAL, nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do ICMS?

Exemplo: Considere uma aquisição interestadual de um bem nacional efetuado por não Contribuinte localizado na Bahia, junto a fornecedor do regime conta corrente fiscal situado no Estado do Paraná, cujo valor total do documento fiscal é de R\$ 100,00, e tributação pela alíquota interestadual de 7%; para fins de cálculo do DIFAL como fica:

(A) Valor do bem (sem o ICMS): R\$82,00

(B) Alíquota interestadual do Estado de origem: 7%

(C) Alíquota interna do Estado de destino: 18%

(D) Diferença entre as alíquotas dos Estados: 11%

(E) Base de Cálculo do ICMS (valor da operação): R\$ 100,00 {A / [(100% - C) / 100%]}

(F) ICMS interestadual devido pelo fornecedor para a UF de origem: R\$ 7,00 (E x B)

(G) ICMS da alíquota interna apurado ao Estado de destino: R\$ 18,00 (E x C)

(H) ICMS DIFAL devido pelo fornecedor à UF de destino (2020): R\$ 11,00 (E x D)]

Ou seja, a mesma forma de cálculo descrita na Cláusula segunda do Convênio 93/2015, mais acima transcrito.

Destarte, como o autuado calculou e efetuou o recolhimento de acordo com a legislação vigente e acima apontada, conforme demonstrado em suas planilhas às fls. 59 a 73, não há valores a serem exigidos no procedimento fiscal em análise.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269616.0011/20-9**, lavrado contra **APPLE COMPUTER BRASIL LTDA**.

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 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR