

**PROCESSO** - A. I. Nº 114595.0025/05-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VEGA DO SUL S.A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0055-02/06  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 19/07/2006

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C/JF Nº 0259-11/06**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. DESTINO FÍSICO. MERCADORIA IMPORTADA POR CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, MAS TENDO COMO DESTINATÁRIO FÍSICO ESTABELECIMENTO DO TITULAR SITUADO NA BAHIA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. Na importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, o fato gerador do ICMS ocorre no ato do desembaraço aduaneiro (aspecto temporal da norma tributária), sendo que, no que concerne ao local da ocorrência do fato gerador (aspecto espacial), em se tratando de operação submetida ao tratamento especial do chamado “destino físico”, o art. 11, I, “d”, da Lei Complementar nº 87/96 desconsidera a pessoa do “importador formal”, para ter o fato como tendo sido verificado no local do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior (importador real). No caso em apreço, o “destinatário da mercadoria” a que alude o art. 155, § 2º, IX, “a”, da Constituição deixa de ser o estabelecimento do Estado de Santa Catarina (importador formal) e passa a ser o estabelecimento da Bahia (importador real). Trata-se de uma ficção jurídica estabelecida pela Lei Complementar. Em face disso, o imposto é devido ao Estado do local onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado. Hipótese de ilegitimidade passiva não convalidável. Impossibilidade de se prosseguir no julgamento do mérito do Recurso, pois a alegada improcedência leva em consideração pessoa jurídica que não integra a lide administrativa tributária. Recurso **NÃO PROVIDO**. Declarada, de ofício, a **NULIDADE** do Auto de Infração. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, com base no art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, da Decisão que julgou Improcedente, em Decisão não unânime, o Auto de Infração em comento, lavrado para exigir ICMS relativo à importação de mercadoria procedente do exterior, destinada fisicamente ao Estado da Bahia, unidade da Federação diversa da do importador, sem o comprovante de recolhimento do tributo ao Estado da Bahia. O importador constante, inicialmente, da DI, é estabelecido no Estado de Santa Catarina. O desembaraço aduaneiro ocorreu no Porto de Salvador. A mercadoria tem como destino físico estabelecimento situado no Pólo Petroquímico de Camaçari, Bahia. Declaração de Importação (DI): 05/1029613-5. Nota Fiscal nº 006139. Imposto lançado: R\$ 108.348,11. Multa: 60%.

A Decisão recorrida, a despeito de concluir pela ilegitimidade passiva do contribuinte autuado, enfrentou o mérito da demanda administrativa, entendendo tratar-se de lançamento insubsistente. Eis as razões que motivaram o julgamento do presente Auto de Infração:

- 1 Inicialmente, vale registrar que, quando o processo já se encontrava pautado para julgamento em Primeira Instância, o Contribuinte requereu o sobrestamento do feito, até que a Receita Federal decidisse acerca dos pedidos de retificação das DI's, para, assim, comprovar que as importações foram realizadas, na verdade, pelo estabelecimento situado na Bahia, e não pela matriz, com sede em Santa Catarina. A sessão foi adiada para que o Relator pudesse apreciar os novos elementos trazidos ao feito.
- 2 Em nova sessão, o representante da empresa promoveu a juntada de cópia dos processos administrativos de retificação das DI's, em tramitação na Receita Federal, reiterando o pedido para que fosse reaberta a instrução do processo. O Relator concluiu que o objetivo da empresa era provar, mediante a retificação das DI's, que quem importou as mercadorias, realmente, foi o estabelecimento de sua empresa situado em Camaçari, e não sua matriz, em Santa Catarina, tendo o vendedor-exportador, por equívoco, feito constar nas faturas os dados da matriz, situada naquele Estado, em vez dos dados da filial, na Bahia. Assim sendo, o relator deixou de atender ao pedido de sobrestamento do feito, pois a prova pretendida não se fazia necessária à conclusão a que chegaria, o julgador.
- 3 A grande discussão que envolve este processo é a questão do “destino físico” de bens importados do exterior. Sobre este assunto, a Constituição Federal estabelece que o imposto cabe “ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria” (CF, art. 155, § 2º, IX, “a”). A Lei Complementar nº 87/96, de seu turno, no art. 11, I, “d”, estabeleceu que, para efeito da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, considera-se como local da operação o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física dos bens importados.
- 4 Nas operações submetidas ao tratamento especial do chamado “destino físico”, a lei deixa de levar em consideração o “importador formal”, para considerar o fato gerador como tendo sido verificado no local do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior (importador real). Assim, no caso em comento, o “destinatário da mercadoria” é o estabelecimento da Bahia (importador real), a quem é devido o imposto incidente sobre a mercadoria ou bem importado.
- 5 Observando-se que o “destinatário físico” da mercadoria é a empresa estabelecida na Bahia, o Auto de Infração deveria ter sido lavrado em nome do destinatário físico (RICMS/BA, art. 47, X). Tendo sido promovido, o lançamento, em nome da Vega do Sul S.A., estabelecida em Santa Catarina, na forma do art. 13, I, “d”, da Lei nº 7.014/96, que reproduz literalmente o art. 11, da Lei Complementar nº 87/96, a JJF conclui pela sua nulidade, por ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b”, do RPAF/99.
- 6 No entanto, passou-se à análise do mérito do lançamento, sob o argumento de que: *“tendo em vista que, além de nulo, o lançamento é improcedente, conforme demonstrarei, avanço no exame do procedimento, com fundamento no princípio da economia processual”*.
- 7 Com fulcro no art. 12, da Lei nº 537/99 – Lei do Proauto -, tendo em vista que a mercadoria importada destinava-se à Cidade de Camaçari, que o estabelecimento da Vega do Sul S.A. é credenciado para fazer jus ao diferimento do imposto (fl. 66) e que tal regra se aplica às operações com insumos em geral, destinados à fabricação de veículos automotores, não é devido o imposto no desembaraço aduaneiro, caindo por terra o lançamento.

O voto discordante, vencido no julgamento realizado pela JJF, concluiu pela procedência da autuação, com base nos seguintes argumentos:

- 1 O autuado confessa, na sua impugnação, que o ICMS relativo à importação é devido ao Estado da Bahia, já que este foi o destino físico das mercadorias, sustentando, entretanto, está-se diante de hipótese de diferimento do pagamento do tributo, em razão do benefício fiscal constante da Lei do PROAUTO.

- 2 Asseverou, ainda, o autuado, que a importação foi realizada, em verdade, pelo estabelecimento sediado na Bahia e que teria havido equívoco na emissão da Declaração de Importação nº 05/1029613-5, que foi emitida pelo fornecedor com o CNPJ do estabelecimento matriz localizado no Estado de Santa Catarina. Informou, ainda, que, por meio de Parecer, a Diretoria de Tributação, reconheceu o mesmo equívoco com relação às mercadorias objeto da Declaração de Importação nº 05/1138733-9.
- 3 Observou-se que Parecer mencionado na defesa *“trata de exoneração do imposto em caráter precário, e faz referência tão somente a uma DI diversa da que cuida os autos, inclusive foi ressaltado no citado Parecer que ‘Quanto as demais operações de importação questionadas, entendemos, salvo melhor juízo, que o importador (estabelecimento de Santo Catarina) deverá recolher o ICMS da importação para o Estado da Bahia, conforme o disposto da Lei Complementar 87/96 que estabelece o destino físico para a cobrança do imposto, e que o estabelecimento detentor do benefício fiscal só é concedido para o importador estabelecido no Estado da Bahia.’”*
- 4 Ressalta, o Julgador, que a autuação, de fato, seria insubsistente se houvesse retificação da Declaração de Importação, no campo reservado ao CNPJ do importador, para fazer constar a inscrição da filial da Bahia (CNPJ nº 03.795.031/0004-17), *“uma vez que, a partir do momento que o importador passaria a ser o estabelecimento localizado em Camaçari/Ba, este seria o responsável pelo pagamento do imposto na importação, que não poderia ser exigido por ser detentor do regime de diferimento do ICMS instituído pelo PROAUTO”*.
- 5 Entretanto, sem a referida retificação, o contribuinte autuado, localizado no Estado de Santa Catarina, é o importador dos bens e, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária, a ele cabendo o recolhimento do imposto devido, na forma do artigo 572, I e § 1º, do RICMS/97.

Posteriormente ao julgamento proferido pela JJF, o autuado promovera a juntada dos documentos comprobatórios das retificações das DI's, nas quais passou a constar como estabelecimento importador a Vega do Sul estabelecida no Estado das Bahia.

## VOTO

Inicialmente, deve-se partir à análise da questão preliminar apontada no voto vencedor da JJF, no que concerne à ilegitimidade do contribuinte, para figurar no pólo passivo da relação jurídico-obrigacional posta em discussão.

De fato, a Constituição Federal é clara ao estabelecer que, em caso de bens importados do exterior, o imposto é devido ao Estado onde é estabelecido o destinatário da mercadoria. A Lei Complementar nº 87/96, afastando qualquer dúvida sobre o assunto, dispôs que, para efeitos de cobrança do tributo e definição da responsabilidade tributária, considera-se destinatário o estabelecimento onde se dará a entrada física do bem ou mercadoria importada.

Ora, o próprio Auto de Infração consigna que as mercadorias importadas destinam-se à Empresa Vega do Sul, localizada no Pólo Petroquímico de Camaçari. Assim sendo, entendendo acertada a conclusão do voto vencedor, quanto ao reconhecimento da ilegitimidade passiva da Contribuinte Autuada (Vega do Sul localizada em Santa Catarina), que, em atendimento à Lei e ao princípio da verdade real dos fatos, jamais poderia ser considerada responsável pelo ICMS lançado.

A posição do voto discordante lastreia-se no fato do Parecer da Diretoria de Tributação, por meio do qual determinou-se a liberação da mercadoria em caráter precário e se reconheceu o diferimento do pagamento do imposto, aplicando-se as regras relativas à entrada física, referir-se a outra DI, que não a objeto desta autuação. Deve-se registrar, todavia, que o autuado ingressou, junto à Receita Federal, com idênticos pedidos de retificação de DI's, inclusive daquela objeto do lançamento ora apreciado. Óbvio que o Parecer relativo a um dado procedimento não poderá, expressamente, atingir a outras operações que não foram objeto de questionamento. Entretanto, verificando-se que a situação é idêntica (o Parecer trata de uma importação realizada pelo autuado, destinada ao estabelecimento localizado em Camaçari) e que a Contribuinte requereu a

retificação da DI, só se pode concluir que até mesmo a Diretoria de Tributação entende insubsistente o Auto de Infração lavrado.

A despeito de, ultrapassada a nulidade, ficar clara a improcedência do Auto de Infração, discordo do posicionamento da JJF, quando partiu à análise do mérito desta lide administrativa. De fato, resta mais do que evidente que, sendo, o estabelecimento da Bahia, responsável pelo pagamento do ICMS e, ainda, mostrando-se aplicável o art. 12, da Lei Estadual nº 7.537/99 – Lei do Proauto -, a outra conclusão não se pode chegar, que não o reconhecimento do diferimento do imposto devido, cujo recolhimento deve ocorrer na saída dos produtos finais. E, neste caso, é absolutamente improcedente o lançamento. Todavia, esta improcedência se refere ao estabelecimento localizado em Camaçari, já que é ele o responsável pelo recolhimento do imposto e o titular do diferimento concedido. Tal estabelecimento, entretanto, não figura no pólo passivo deste procedimento administrativo. O Auto de Infração foi lavrado, repita-se, em face da Vega do Sul de Santa Catarina, e qualquer análise de mérito deverá restringir-se às partes envolvidas no processo. Não se pode examinar o mérito de uma demanda com relação a terceiro que sequer a integra.

O art. 155, do RPAF, autoriza a extrapolação do exame do mérito, em uma hipótese específica. Veja-se:

*“Art. 155. A Decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.*

*Parágrafo único. 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.”*

A disposição legal é clara ao mencionar que a Decisão de mérito deverá aproveitar ao sujeito passivo a quem beneficiaria a nulidade. Além do mais, a parte final do parágrafo único deixa claro que o avanço sobre o mérito da demanda ocorre nos casos em que é possível sanear o vício que inquina o lançamento de nulidade. No caso em comento, todavia, a improcedência aproveita a sujeito passivo que não integra a demanda administrativa (Vega do Sul de Camaçari), extrapolando os limites da lide, e, ainda, a nulidade não se refere a mero vício sanável no curso do procedimento. A ilegitimidade, aqui, eiva de patente nulidade o Auto de Infração e sua correção mostra-se impossível. O único caminho que se pode dar ao presente lançamento é o reconhecimento de sua nulidade, por ilegitimidade passiva, na forma do art. 18, IV, “b”, do RPAF.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, declarando NULO o lançamento realizado, em razão da ilegitimidade passiva do autuado.

## RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, declarar NULO o Auto de Infração nº 114595.0025/05-6, lavrado contra VEGA DO SUL S.A.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS