

**PROCESSO** - A. I. Nº 140777.0002/09-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TAKRAF DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0315-03/09  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** - 30/04/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0068-11/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. IMPORTAÇÃO. DESTINO FÍSICO. SUJEITO PASSIVO É O ESTABELECIMENTO IMPORTADOR, CONSTANTE NOS DOCUMENTOS DE IMPORTAÇÃO. O dispositivo citado na Decisão recorrida como embasador da ilegitimidade passiva decretada – art.13, inciso I, “d” da Lei nº 7.014/96 – que determina como local da operação, para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, o do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importados do exterior, não é aplicável ao imposto ora exigido no presente Auto de Infração, ou seja, o imposto devido pela importação, e sim ao imposto devido na segunda operação – aquela em que o importador transmite a propriedade da mercadoria importada ao seu adquirente, sem que esta tenha transitado pelo seu estabelecimento, o qual se encontra diferido, nos termos do art. 343, XL e 573, §6º, ambos do RICMS. Modificada a Decisão recorrida. Retorno dos autos à Primeira Instância para ser proferida nova Decisão. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 3ª JJF após julgamento pela Nulidade do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0315-03/09, lavrado para imputar ao sujeito passivo, estabelecido em Belo Horizonte, MG - a falta de recolhimento de ICMS na importação de mercadorias constantes na DI nº 09/0037716-4 e objeto da Nota Fiscal de Entrada nº 244 e das Notas Fiscais de Saída nºs 253, 254 e 255, sendo que as mercadorias destinaram-se fisicamente a este Estado e foram importadas por empresa estabelecida em outra unidade da Federação. Consta que o desembaraço aduaneiro ocorreu no Porto de Salvador, tendo a mercadoria sido vendida com destino físico para a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., estabelecida na zona rural de Itajibá, Bahia. Consta, ainda, que a mercadoria não foi apreendida em cumprimento a liminar concedida no MS 2432149-2/2009 pelo Juiz de Direito da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador.

No julgamento de Primeira Instância, inicialmente o Relator consignou que a liminar foi concedida para determinar a imediata liberação das mercadorias, por conseguinte a matéria objeto do Auto de Infração não se encontra “*sub judice*”.

Adentrando à matéria autuada, pontuou que esta envolve a questão do “destino físico” de bens importados do exterior, e que, segundo a Constituição - art. 155, § 2º  
*Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do*  
asseverando que o referido texto é vago ao não explicitar quem se

doria, mas que tal questão imprecisão do texto constitucional foi suprida pela Lei Complementar nº 87/96, ao prever que o local da operação é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física dos bens importados.

Ressaltou que embora o contribuinte defenda a tese de que o imposto é devido ao Estado onde estiver situado o destinatário jurídico da mercadoria ou bem e, portanto, o Estado da Bahia não seria a pessoa legítima para efetuar o lançamento do crédito tributário em discussão, e o fiscal autuante, por sua vez, fazendo a distinção entre o importador formal e o importador real, contrapõe que o imposto é do Estado da situação do estabelecimento em que ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado, concorda com o autuante quando afirma que o imposto é devido ao Estado do local onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado.

No entanto, asseverou que discorda do autuante quanto à pessoa responsável pelo pagamento do tributo, por entender que o autuado neste caso é pessoa ilegítima para figurar no polo passivo da relação jurídica em questão, já que o “destinatário físico” da mercadoria é a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., estabelecida na Bahia.

Ressaltou que o Auto de Infração foi lavrado em nome da empresa Takraf do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda. (importador formal), estabelecida em Minas Gerais e, portanto, há uma flagrante contradição no lançamento do crédito tributário, pois a mercadoria, segundo entendeu o fisco, não transitou fisicamente pelo estabelecimento da empresa mineira, e, conseqüentemente, o imposto é devido à Bahia pelo destinatário efetivo da mercadoria importada, a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda. (importador real).

Fundamentou seu entendimento no artigo 13 da Lei nº 7.014/96 e no art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, que prevê no inciso I, “d”, que o local da operação, “para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável”, é o estabelecimento onde ocorrer a “entrada física”.

*Assevera que “quando a lei diz, no art. 13, I, “d”, que o local da operação é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física (aspecto espacial da norma tributária), realçando no “caput” do artigo que isso é para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável (aspecto subjetivo da norma), fica evidente que a cobrança de tributo, neste caso, teria que recair sobre o destinatário físico das mercadorias, que é a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., estabelecida no Estado da Bahia.”*

Assim, julgou o Auto de Infração Nulo, por ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), ressaltando que a repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, observando, ainda, que se antes da renovação do procedimento o interessado sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Ainda, ao final do voto, a JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

## VOTO

De logo devemos consignar que a Decisão de Primeira Instância merece ser reformada, porquanto dissociada da legislação pertinente à matéria objeto da autuação.

Muito embora correto o entendimento exarado pelo ilustre Relator da JJF ao consignar que o imposto exigido no presente lançamento de ofício é, de fato, devido :  
ver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física da n  
nos termos da Lei Complementar nº 87/96, entendemos equivocada

passiva, ao argumento de que a exigência do imposto teria que recair sobre o destinatário físico das mercadorias – a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., estabelecida no Estado da Bahia - pela seguinte fundamentação.

Inicialmente é necessário pontuar que a Declaração de Importação de nº 09/0037716-4, bem como o Comprovante de Importação, acostados às fls. 7, 21 a 26 e 6 dos autos, respectivamente, comprovam que o estabelecimento autuado – Takraf do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda – é o efetivo importador das mercadorias que se destinaram à empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., estabelecida no Estado da Bahia, após desembarço no Porto de Salvador. Registre-se que a referida DI consigna como importador e também como adquirente da mercadoria a empresa autuada – Takraf – não havendo, portanto, que se falar na figura do importador real e de importador formal, como trata a JF.

A caracterização do importador real e do importador formal somente estaria presente se a operação de importação ocorresse nas modalidades de Importação por Conta e Ordem ou Importação por Encomenda, reguladas pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, pela Lei Federal nº 10.637/2002 e pelas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal nºs 225/2002, 247/2002 e 650/2006, o que não restou comprovado nos autos, além do que as legislações dos Estados não reconhecem tais figuras, apenas presentes na legislação federal.

No caso presente, a empresa autuada - Takraf do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda - estabelecida em Minas Gerais, adquiriu no exterior as mercadorias descritas nos documentos de importação acima referenciados, desembarçando-as no Porto de Salvador, e as remetendo diretamente para a empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda., aqui estabelecida, que se caracterizou como destinatária física das referidas mercadorias.

Assim, resta caracterizada a ocorrência de duas operações: A primeira, operação de importação realizada pela Takraf, e, a segunda, operação de revenda da mercadoria para a empresa Mirabela, esta última documentada pelas notas fiscais acostadas às fls. 10 a 12 dos autos.

Segundo determina a Lei nº 7.014/96, o ICMS devido na importação caberá ao Estado da Bahia, no caso de mercadoria ou bem destinados fisicamente a este Estado, sendo o importador estabelecido em outra unidade da Federação, sem que esta transite pelo seu estabelecimento.

Como a mercadoria foi aqui desembarçada e diretamente (fisicamente) remetida para estabelecimento aqui situado, sem transitar pelo estabelecimento do importador – Takraf - situado em MG, cabe o imposto da importação - primeira operação - ao Estado da Bahia. A segunda operação, operação de revenda realizada pela Takraf à empresa Mirabela, será diferida, nos termos do art. 343, XL e 573, §6º do RICMS/BA, abaixo transcritos:

***“Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:***

***XL - na transmissão da propriedade de mercadorias importadas do exterior por importador de outra unidade da Federação, destinadas fisicamente a este Estado, na hipótese do § 6º do art. 573;***

***Art. 573. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada:***

***I - onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando destinados a unidade federada diversa da do domicílio do importador, sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;***

***§ 4º Para efeitos de transmissão da propriedade das mercadorias ou bens ou do título que os represente, subsequente à operação de importação de que cuida o inciso I do “caput”, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à transmissão para o destinatário, sem destaque do imposto, a qual deverá conter, além dos demais requisitos:***

***III - declaração de que o imposto será recolhido pelo destinatário;***

***§ 6º O lançamento e o recolhimento do imposto de que trata o inciso III, a partir do momento da saída subsequente a ser efetuada pelo contribuinte destinatário.”***

Ainda determina o art. 573, §1º, do diploma regulamentar citado, abaixo transcrito, que o imposto devido na primeira operação – operação de importação – será pago pelo **importador, no caso presente a empresa autuada, Takraf**, mediante documento de arrecadação próprio previsto em sua legislação ou através de GNRE, emitindo a devida nota fiscal de entrada para documentar a entrada da mercadoria importada em seu estabelecimento:

E, de fato, é cediço que o contribuinte (sujeito passivo) do ICMS na operação de importação é o importador, assim constante nos documentos de importação, sendo irrelevante a questão do destino físico da mercadoria importada.

“Art. 573.....

**§ 1º O imposto será recolhido pelo importador**, em favor da unidade federada em cujo território tiver ocorrido a entrada física das mercadorias ou bens, por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

**§ 3º Para documentar a operação, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além dos demais requisitos, no campo próprio, a indicação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens.”** Grifos nossos.

Por sua vez, o imposto devido na segunda operação, de revenda das mercadorias importadas – **será pago pelo destinatário – no caso a empresa Mirabela** - em momento subsequente, por estar diferido, nos termos do dispositivo já acima transcrito, devendo o importador, portanto, ao emitir a nota fiscal de revenda, não destacar o imposto devido nesta operação, conforme explicita o art. 573, §§ 4º e 5º:

“Art. 573:

**§ 4º Para efeitos de transmissão da propriedade das mercadorias ou bens ou do título que os represente, subsequente à operação de importação de que cuida o inciso I do “caput”, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à transmissão para o destinatário, sem destaque do imposto, a qual deverá conter, além dos demais requisitos:**

*I - declaração de que as mercadorias ou bens se destinam a unidade federada diversa da do importador;*

*II - indicação dos números e das datas dos Registros de Importação e da Nota Fiscal (entrada) relativa à entrada de que cuida o § 3º;*

**III - declaração de que o imposto será recolhido pelo destinatário;**

*IV - indicação do local onde ocorreu o desembaraço aduaneiro.*

**§ 5º A Nota Fiscal aludida no parágrafo anterior será lançada no Registro de Entradas do destinatário, podendo este utilizar como crédito fiscal, se cabível, o imposto recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro.”**

Feitos tais esclarecimentos, podemos concluir que foi equivocada a Decisão recorrida ao entender presente ilegitimidade passiva do autuado para figurar na relação jurídica tributária iniciada através deste lançamento de ofício, e onde se exige do autuado, corretamente, o imposto devido na operação de importação, na qualidade de importador. Exigir do destinatário o referido imposto não encontra guarida nos dispositivos acima referenciados, posto que somente cabe a este o ICMS devido na segunda operação, na forma acima explicitada, diferido para o momento da saída subsequente da mercadoria, a ser recolhido pela empresa Mirabela Mineração do Brasil Ltda.

O dispositivo citado na Decisão recorrida como embasador da ilegitimidade passiva decretada – art.13, inciso I, “d” da Lei nº 7.014/96 – que determina como local da operação, para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, o do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bens importados do exterior, não é aplicável ao imposto ora exigido no presente Auto de Infração, ou seja, o imposto devido pela importação, e sim ao imposto devido na segunda operação – aquela em que o importador transmite a propriedade da mercadoria importada ao seu adquirente, sem que esta tenha transitado qual se encontra diferido, nos termos do art. 343, XL e 573, §6º, ambos.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para modificar a Decisão recorrida, devendo os autos retornar à Primeira Instância para ser proferida nova Decisão.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 140777.0002/09-7, lavrado contra **TAKRAF DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICA LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para proferir nova Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS