

**PROCESSO** - A. I. Nº 269133.1005/09-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TRANSPORTADORA GASENE S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0147-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 05/11/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0364-11/10

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. DESTINO FÍSICO. Comprovado nos autos que parte das operações de importação refere-se a operações jurídicas de transferência interestadual da mercadoria importada para outro estabelecimento que não o importador, antes da operação de remessa para o Estado da Bahia, descaracterizando a exigência fiscal, ao contrário do entendimento exarado pela Primeira Instância. A outra parte das operações objeto da autuação foram, de fato, remessas diretas do importador formal (FREECOMEX) para o estabelecimento autuado, por conta e ordem do importador real, localizado no Rio de Janeiro, sendo devido o imposto à Bahia, por restar caracterizado o destino físico da mercadoria importada para o território baiano. No entanto, o sujeito passivo é, de fato, o importador real, e não o estabelecimento destinatário baiano, nos termos do art. 573, §1º, do RICMS/BA, restando caracterizada para esta parte da exigência fiscal a ilegitimidade passiva. Recurso **NÃO PROVIDO**, sendo decretada de Ofício a **IMPROCEDÊNCIA** da exigência fiscal quanto às operações realizadas nos meses de março, maio e junho de 2009, e mantendo-se a Decisão recorrida pela **NULIDADE** das exigências fiscais relativas aos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2008, fevereiro e abril de 2009. 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 4ª JJF após julgamento pela Nulidade do Auto de Infração, em Decisão não unânime, através do Acórdão JJF nº 0147-04/10, lavrado para imputar ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS relativo a mercadorias importadas do exterior por estabelecimento de outro Estado, tendo sido constatado que, após o desembaraço aduaneiro foram destinadas ao seu estabelecimento. No campo da descrição dos fatos consta que as mercadorias importadas destinadas ao estabelecimento do contribuinte referem-se a Declarações de Importações (DI) e notas fiscais juntadas ao processo, relativas ao período de maio/2008 a junho/2009, sendo que, no período de 18/05/09 a 11/08/09, as mercadorias foram enviadas como transferência de bem do ativo ou transferência de material de uso e consumo pela filial da Gasene em São Mateus [ES], com objetivo de descaracterizar as operações de importações.

No julgamento de Primeira Instância, a JJF concluiu pela Nulidade gitimidade passiva, aos seguintes argumentos, em síntese:

- I. que se comprova nos autos que o importador efetivo é a Transportadora Gasene (CNPJ 07.295.604/0001-51) localizada no Estado do Rio de Janeiro, tendo a empresa Frecomex, na condição de consignatário, apenas formalizado atos necessários à importação e desembaraço das mercadorias por conta e ordem do importador;
- II. que, nos termos dos artigos 11, I, d, e 12, IX, da LC 87/96, para efeito de definição do estabelecimento responsável é irrelevante o local onde ocorreu o desembaraço e sim a do estabelecimento importador (aspecto temporal), que, no caso, é a Transportadora Gasene Ltda. (CNPJ 07.295.604/0001-51) localizada no Estado do Rio de Janeiro, que figura nas Dis e Conhecimento de Embarque como adquirente e responsável pelo pagamento da importação com a liquidação do contrato de câmbio;
- III. que o fato gerador ocorreu efetivamente no momento do desembaraço aduaneiro (art. 12, IX, da LC 87/96), como afirmou o sujeito passivo, sendo que a circulação de bens se efetivou com mudança de titularidade jurídica do bem que passou a ser de propriedade da Transportadora Gasene localizada no Rio de Janeiro;
- IV. que, no tocante ao local da operação para efeito de cobrança do imposto, o legislador elegu o local do destino físico da mercadoria (aspecto territorial) de acordo com o art. 11, I, “d” da LC 87/96 (art. 13, I, “d” da Lei nº 7.014/96; art. 573, I, §1º do RICMS/BA);
- V. que o fato da Frecomex ter emitido nota fiscal de entrada e nota fiscal de saída por conta e ordem (fl. 292) para a Transportadora Gasene localizada no Estado do Espírito Santo e esta última emitido nota fiscal de transferência (fl. 414) para a Transportadora Gasene localizada no Estado da Bahia, não quer dizer que ocorreu entrada física nos estabelecimentos por onde transitou;
- VI. que, em primeiro lugar, no ato do desembaraço aduaneiro a mercadoria ora nacionalizada passou a pertencer ao adquirente (importador) que é o sujeito passivo desta operação de importação; que, em segundo lugar, nem a Frecomex/ES, nem a Transportadora Gasene/ES foram importadores jurídicos da mercadoria (não pagaram pela sua importação) e tampouco fizeram emprego dos produtos importados em seus estabelecimentos para que caracterizasse ativação no seu imobilizado;
- VII. que, a remessa das mercadorias importadas por parte da Transportadora Gasene/RJ para a Transportadora Gasene/BA, ocorreu com a emissão pela Frecomex e da Transportadora Gasene/ES de notas fiscais por conta e ordem do importador (sujeito passivo) localizado no Estado do Rio de Janeiro, sem que as mercadorias tenham transitado pelo seu estabelecimento;
- VIII. que o destino físico final das mercadorias importadas foi para o estabelecimento da Transportadora Gasene/BA, tendo em vista que parte do gasoduto que estava sendo construído encontra-se situado no território deste Estado, sendo o sujeito ativo desta operação de importação é o Estado da Bahia onde ocorreu a entrada física das mercadorias objeto da autuação (art. 11, I, “d” da LC 87/96);
- IX. que, no entanto, nos termos do art. 573, §1º do RICMS, embora o Estado da Bahia seja o sujeito ativo em relação às operações de importações de mercadorias objeto da autuação, o estabelecimento autuado não pode figurar no pólo passivo, sendo nulo o lançamento de ofício por configurar ilegitimidade passiva, ao tempo que, nos termos do art. 156 do RPAF/99, representa a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para cobrança do imposto relativo à importação do estabelecimento que configura como sujeito passivo.

Ao final do seu voto, recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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

Da análise dos documentos e demais elementos constantes dos autos, devemos inicialmente ressaltar, como já explicitado pela JJF, que a operação de importação em referência foi realizada através da modalidade de Importação por Conta e Ordem, onde o importador formal foi a empresa Frecomex Comércio Exterior Ltda., localizada no Estado do Espírito Santo, empresa contratada pela Transportadora Gasene estabelecida no Estado do Rio de Janeiro – CNPJ nº 07.295.604/0001-51, que figura como importador real, porquanto adquirente das mercadorias desembaraçadas, conforme Declarações de Importação e notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pelo autuante, em fiscalização no estabelecimento do autuado, constante às fls. 11 e 12 dos autos e devidamente acostadas aos autos, documentos estes relativos às operações de importação realizadas nos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2008, e fevereiro, março, abril, maio e junho de 2009.

Devemos, de logo consignar que compulsando os autos verifica-se que as operações de importação constantes das DIIs nºs 08/0779753-1; 08/0963126-6; 08/1281292-6; 081272735-0; 08/1800674-3; 08/1923891-5, 09/0156762-5; 09/0433013-8; 09/0423940-8; 09/0406607-4 e 09/0406607-4, registradas nos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2008, e fevereiro e abril de 2009, são relativas às Notas Fiscais nºs 11.169, 11.197, 11.293, 11.294, 11.400, 11.408, 11.481, 33, 14, 25 e 26, respectivamente – documentos acostados às fls. 71 a 156 - todas emitidas pela importadora que funcionou como mera intermediária da operação - Frecomex Comércio Exterior Ltda., localizada no Estado do Espírito Santo, e que destinou diretamente as mercadorias importadas adquiridas pela Transportadora Gasene, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro – CNPJ nº 07.295.604/0001-51, tendo como natureza da operação Saída de Mercadoria Importada por Conta e Ordem de Terceiro, para o estabelecimento autuado – Transportadora Gasene, estabelecida na Bahia, CNPJ 07.295.604/0012-04.

Neste sentido, já é pacífico neste Conselho de Fazenda o entendimento de que o importador jurídico localizado em outro Estado é o responsável pelo pagamento do ICMS relativo às importações que realizar quando as mercadorias não transitarem por seu estabelecimento e forem destinadas fisicamente a outra unidade da Federação, devendo o imposto ser recolhido para o Estado onde ocorrer a entrada física das mercadorias, nos termos da Lei Complementar 87/96 e do art. 573, I do RICMS/97, abaixo transcrito:

*“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;”*

Ainda determina o art. 573, §1º, do mesmo diploma regulamentar citado, abaixo transcrito, que o imposto devido nesta operação será pago pelo **importador** 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:

*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 relativas ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além do*

**prio, 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.

Do exposto, correta a JJF ao concluir pela ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado, já que caberia a exigência do imposto devido nas operações de importação amparadas pelas DIIs acima citadas ao estabelecimento importador – Transportadora Gasene, localizada no Rio de Janeiro, e não atribuir tal responsabilidade ao estabelecimento destinatário - Transportadora Gasene, localizada no território baiano.

No entanto, frise-se, a nulidade por ilegitimidade passiva decretada pela JJF alcança tão-somente as operações de importação amparadas pelas DIIs acima citadas, em relação as quais foram emitidas as Notas Fiscais nºs 11.169, 11.197, 11.293, 11.294, 11.400, 11.408, 11.481, 33, 14, 25 e 26, pela Frecomex, destinando as mercadorias diretamente ao estabelecimento autuado, localizado no território baiano, por conta e ordem da Transportadora Gasene, localizada no Rio de Janeiro, sem que estas tenham transitado por este último estado citado.

Em relação às demais operações objeto da autuação, pertinentes às DIIs de nºs 09/0360339-4, 09/0501044-7, 9/0399081-9, 9/0360339-4, 09/0399081-9, 09/0595055-5, 09/0595055-5, 09/0636878-7, 09/0665274-4, 09/0677847-0, 09/0677847-0, 09/0745674-4, 09/0763756-0 e 09/0784485-0, registradas nos meses de março, maio e junho de 2009, relativas às Notas Fiscais nºs 2376, 2384, 2390, 2610, 2611, 2.396, 2397, 2408, 2420, 2605, 2609, 2447, 2460 e 2595 – vide fls. 157 a 250 - verifica-se especificamente da análise dos referidos documentos fiscais que todos foram emitidos pela Transportadora Gasene estabelecida no Estado do Espírito Santo, CNPJ nº 07.295.604/0007-47, e destinada à Transportadora Gasene estabelecida na Bahia, CNPJ nº 07.295.604/0012-04, que foi a empresa autuada, tendo como “Natureza da Operação”: Transferência de Bem do Ativo.

Do exposto, de logo devemos consignar que as operações em tela comprovam que houve de fato uma transferência da mercadoria importada para outro estabelecimento que não o importador, antes da operação de remessa para o Estado da Bahia, ainda que, sem circulação física, muito embora não conste dos autos a documentação fiscal de transferência entre o estabelecimento da Transportadora Gasene do RJ e a do Espírito Santo.

Este fato evidencia, portanto, que antes das remessas das mercadorias para o Estado da Bahia, houve uma operação jurídica de transferência interestadual anterior, entre os estabelecimentos da empresa no RJ (adquirente da mercadoria importada) e no ES, ou seja, as remessas das mercadorias para a BA, objeto da autuação, já é uma segunda operação interestadual com a mesma mercadoria, situações que, a nosso ver, descaracteriza a exigência fiscal em tela.

Ora, se após o desembaraço da mercadoria no Porto de Vitória houve uma operação de transferência entre o estabelecimento adquirente/importador e sua filial no Estado do ES, e esta, ao receber a mercadoria diretamente da importadora formal – Free Comex – a remeteu, depois, para a sua filial na Bahia, não está caracterizada a operação a que se referem os arts. 572 e 573 do RICMS/BA, lastro da exigência fiscal, ainda que todas estas operações tenham ocorrido sem circulação física, registre-se.

Vejam que nas operações relativas as DIIs dos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2008, e fevereiro e abril de 2009, ao contrário das operações a que estamos nos reportando, os documentos fiscais a ela correlatos apenas evidenciam uma operação de remessa direta da mercadoria da empresa intermediária na importação – Frecomex, do ES – diretamente para a Transportadora Gasene da Bahia, por conta e ordem da Transportadora Gasene do RJ, efetiva importadora da mercadoria, adequando-se perfeitamente a operação a regra estabelecida no art. 573 do RICMS/BA, já acima citado, que determina como sujeito ativo o Estado onde entrar fisicamente a mercadoria importada.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício Ofício da Improcedência de parte da exigência fiscal, relativa às

meses de março, maio e junho de 2009, e votando pela manutenção da Decisão recorrida pela Nulidade, por ilegitimidade passiva, apenas das operações de importação dos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2008, e fevereiro e abril de 2009.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para, de ofício, decretar a **IMPROCEDÊNCIA** dos valores relativos aos meses de março, maio e junho de 2009, e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** quanto aos demais itens, do Auto de Infração nº **269133.1005/09-6** lavrado contra **TRANSPORTADORA GASENE S.A.**

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2010.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS