

A. I. N° - 210412.0711/09-5
AUTUADO - TRANSPORTADORA GASENE S/A
AUTUANTE - JOSÉ CARLOS FRISSE
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL
INTERNET - 09.06.10

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0145-04/10

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Nas operações de importação de mercadorias do exterior sempre que houver a transmissão da propriedade das mercadorias importadas, sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá ao Estado onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Entretanto, a lei atribui a responsabilidade pelo pagamento do imposto ao estabelecimento importador e não ao destinatário das mercadorias. Auto de Infração **NULO**. Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/07/2009, exige ICMS no montante de R\$ 2.629.902,71, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, em função de ter sido encontrado no trânsito de mercadorias produto importado, desembaraçado em outra unidade da Federação, com destino físico para o Estado da Bahia e sem o recolhimento, no ato do desembaraço aduaneiro, do mencionado tributo devido nas importações, de acordo com a DI número 09/0725919-1 e nota fiscal eletrônica número 184, de 24 de junho de 2009, emitida por FRECOMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., CNPJ 02.409.463/0001-37.

Está consignado, no corpo da peça inicial, que a sobredita DI contempla a aquisição de duas máquinas, destinadas inicialmente à GASENE localizada no bairro denominado “Amarelos”, em Guarapari, no Estado do Espírito Santo, que posteriormente foram remetidas para o canteiro de obras situado na BR 101, no mesmo Município, conforme nota fiscal número 2.722, de 28 de junho de 2009. Uma dessas máquinas retornou, de acordo com a nota fiscal 2.741, de 16 de julho de 2009, e depois foi destinada à Bahia, através da nota fiscal 2.743, de 17 de julho de 2009.

Termo de Apreensão e Ocorrências número 210412.0712/09-1 juntado às fls. 04 e 05.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 21 a 31, através de advogado regularmente constituído, por meio do substabelecimento de fl. 32.

Informa que o equipamento objeto da cobrança é um compressor centrífugo, destinado ao acoplamento em turbina, para compressão de gás natural em gasoduto, e que a sociedade empresária Frecomex Comércio Exterior Ltda., por seu estabelecimento localizado na Avenida Nossa Senhora dos Navegantes, 675, 10º andar, Palácio do Café, Enseada do Suá, Vitória, Espírito Santo, importou o referido bem através do Porto de Vitória, por conta e ordem do seu estabelecimento localizado na Rodovia BR 101, KM 319, Estrada da Vila Velha, S/N, Amarelos, Guarapari-ES.

A operação de comércio exterior envolveu dois compressores do mesmo modelo, conforme está apontado na declaração de importação 09/0725919-1, registrada no dia 09/06/2009.

Os dois produtos foram transferidos ao estabelecimento localizado no Município da Guarapari-ES, consoante indicação da nota fiscal (NF) 184, com destaque e recolhimento do ICMS decorrente da operação de importação para o Estado do Espírito Santo. Isto importador, Frecomex Comércio Exterior Ltda., e o do destinatário naquele Estado, fato comprovado pelas notas fiscais acostadas à de:

Logo após o recebimento da mercadoria pela Transportadora Gasene, os dois compressores foram enviados para utilização em obra de construção de um gasoduto, localizada na Fazenda Nossa Senhora das Graças, Município de Piúma, Estado do Espírito Santo.

Contudo, em razão da necessidade de realização de serviços de mesma natureza, em um trecho do mesmo gasoduto, localizado na Fazenda Arizona, Município de Teixeira de Freitas-BA, um dos dois compressores foi encaminhado para o Estado da Bahia. Por este motivo, foi emitida uma nova nota fiscal de entrada do bem na Transportadora Gasene, no Município de Guarapari-ES, para depois ser emitida outra NF, agora de saída da mercadoria, com destino ao Estado da Bahia.

Acrescenta que, no momento da emissão da NF de saída do equipamento da Transportadora Gasene no Município de Guarapari-ES para o Município da Teixeira de Freitas-BA, foi destacado um novo valor do ICMS (fl. 16).

O impugnante aduz que, por uma questão de logística, adquire seus bens de forma centralizada no Estado do Espírito Santo e os transfere para diversos estabelecimentos espalhados em outras unidades federativas do país. Ademais, no caso em epígrafe, o compressor havia sido remetido para ser empregado em obra no Estado do Espírito Santo, mas em razão de contingência da atividade foi encaminhado para a Bahia.

Em seguida, manifesta o entendimento de que o lançamento é nulo de pleno direito, seja em razão de defeito do próprio ato, seja pela “incompetência” do Estado da Bahia para figurar como sujeito ativo do ICMS - Importação.

Aponta nulidade formal, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto. Nos termos da Lei Complementar 87/96, a base de tributação do denominado ICMS – Importação corresponde ao valor da mercadoria constante dos documentos de importação, acrescido de todos os tributos e despesas aduaneiras incorridas. Todavia, o que foi consignado no Auto não coincide com o valor da mercadoria e demais tributos, apontado na NF 2.743. Neste documento fiscal, o valor da mercadoria é de R\$ 15.458.568,58, enquanto a base de cálculo indicada no lançamento de ofício alcançou o montante de R\$ 15.470.016,02. Igualmente, não foi destacada a alíquota aplicada no demonstrativo de fl. 01, em agressão ao art. 39, IV, “c” do RPAF/99.

A autuação não guarda qualquer relação com a realidade e não deixa claro como foi apurado o valor do tributo, dificultando, destarte, o exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, assevera que, ao falar sobre o sujeito ativo do tributo sob comento, a CF/88 atribuiu competência ao “Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço” (art. 155, §2º, IX, “a”).

Na sua acepção, para podermos identificar, no presente caso, o destinatário da mercadoria e o local de seu domicílio ou estabelecimento, é preciso ter em mente que o ICMS - Importação, apesar da nomenclatura e do seu fato gerador ocorrer no momento do desembaraço aduaneiro (art. 12, IX, da Lei Complementar 87/96), possui como aspecto material, assim como o ICMS incidente nas operações domésticas, a circulação de bens, ou seja, a efetiva mudança de titularidade jurídica.

O conhecimento de embarque constitui, nas transações internacionais, o documento hábil para promover a transferência da posse ou propriedade das mercadorias transportadas. Emitido pelo transportador, é entregue ao exportador, que o remete ao importador, para que retire o produto importado no porto de destino, sob condições previamente estabelecidas.

Conclui que o elemento material da hipótese de incidência do ICMS - Importação se verifica com a transferência do conhecimento de embarque ao consignatário, documento que indica a propriedade das mercadorias, como assevera o art. 554 do Regulamento Aduaneiro (Decreto Federal nº 6.759/2009).

O legislador infraconstitucional apenas deslocou o elemento temporal da ocorrência do fato gerador para o momento do despacho aduaneiro (art. 12 da Lei Complementar Federal 87/96). sem, contudo, alterar o aspecto material do tributo, qual seja, a efeti

Citando doutrina e jurisprudência, sublinha que, nas importações, o destinatário da mercadoria, para efeitos de identificação do Estado Federativo a quem deve ser recolhido o ICMS - Importação é o importador que figura como consignatário no conhecimento de embarque.

Sendo assim, tendo-se em vista que o destinatário da mercadoria na operação de compra e venda internacional foi a Frecomex Comércio Exterior Ltda., cujo estabelecimento se localiza no Estado do Espírito Santo, a esta unidade federativa coube o recolhimento do denominado ICMS - Importação, uma vez que o elemento material da hipótese de incidência se concretizou no mundo dos fatos quando ocorreu a circulação jurídica das mercadorias.

Ainda que não se entenda que o imposto é devido à unidade federada onde se localiza o importador, a exação, mesmo nessa hipótese, deveria ser recolhida ao Erário do Espírito Santo, pois é nesse Estado que também está localizado o destinatário. A importação foi efetuada por conta e ordem de estabelecimento localizado no Espírito Santo, o qual, nos termos já aduzidos, efetuou a aquisição do bem com vistas à utilização nessa Unidade Federativa. Contudo, em razão de contingências, posteriormente o remeteu para o Estado da Bahia.

O entendimento exarado na autuação afronta o regime constitucional do tributo, uma vez que desconsidera o elemento material da hipótese de incidência do denominado ICMS - Importação, que se verifica com a efetiva mudança de titularidade jurídica entre exportador e importador.

Além de desconsiderar o aspecto material da hipótese de incidência, qual seja, a efetiva circulação jurídica dos bens em questão, a autoridade fiscal imputou tributo por mera presunção de que a mercadoria tinha como destino físico o Estado da Bahia, o que se revela, do mesmo modo, ilegal e inverídico. O bem objeto da exigência circulou fisicamente pelo Espírito Santo, tendo, inclusive, composto o acervo do ativo da impugnante no referido Estado.

Ademais, não se justifica que a defendente suporte novo ICMS cobrado pela Bahia. Caso contrário, estaríamos diante um vedado “bis in idem”, em razão da cobrança do tributo em duplicidade.

Requer o julgamento no sentido da improcedência da autuação, seja em virtude das preliminares suscitadas, seja em virtude das razões de mérito esposadas, anulando-se o lançamento e a multa cominada.

O autuante ingressa com informação fiscal às fls. 58 a 65.

Após descrever os fatos e sintetizar a defesa, afirma que o sujeito passivo adquiriu, no exterior, os equipamentos elencados na DI 09/0725919-1 (fls. 08 a 12), por meio da FRECOMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.. Tal equipamento, conforme destaca, é um dos compressores utilizados para compor a estação de compressão no gasoduto localizado na Bahia.

Transcreve e cita artigos da Lei Estadual 7.014/96, da Lei Complementar Federal 87/96 e do RICMS/BA, todos referentes à composição da base de cálculo do ICMS nas operações de importação, para aduzir que elaborou demonstrativo de débito em observância aos mesmos (fl. 66). No tocante à alíquota, diz estar expressamente designada na planilha de fl. 02.

Posteriormente, invocando artigos dos precitados diplomas legais, constata que o autuado, ao entrar com o bem no Estado da Bahia, deveria apresentar aos Postos Fiscais a guia nacional de recolhimento de tributos estaduais (GNRE), com o ICMS – Importação devido a esta unidade federada pago.

No presente caso, observa-se nos documentos de fls. 08 e 67 (declaração de importação e extrato do SINTEGRA), que o adquirente da mercadoria é a matriz da Transportadora Gasene localizada no Rio de Janeiro, cujo CNPJ é 07.295.604/0001-51. Todavia, a FRECOMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. emitiu nota fiscal eletrônica para a filial da Gasene do Espírito Santo, que depois transferiu o produto para a unidade da Bahia. Assim, diante do exposto, não corresponde à realidade a afirmação defensiva de que o Estado onde se encontrava o destinatário era o Espírito Santo, conforme se verifica no campo “ADQUIRENTE DA MERCADORIA” do documento de fl. 08 (declaração de importação). Logo, o importador está no ES, o adquiri BA, sendo, portanto, devido o ICMS – Importação a essa última unic

Ademais, a natureza do produto requer uma destinação específica e permanente (compressor centrífugo para ser acoplado em turbinas de compressão de gás natural em gasoduto), pois é máquina que compõe a denominada “estação de compressão”, que no momento está sendo construída na Bahia.

Sublinha que a operação de importação dos compressores foi realizada com destino certo para os equipamentos, sendo que um deles foi instalado na Bahia.

O autuante apresenta cálculo do imposto à fl. 65, e informa que o valor devido é R\$ 2.746.893,81.

Finaliza requerendo a procedência do Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal, o contribuinte colaciona manifestação às fls. 75 a 85.

Reitera o pedido de nulidade, desta feita destacando que houve mudança na base de cálculo do gravame tributário (de R\$ 15.470.016,02 para R\$ 16.158.198,88), em ofensa ao devido processo legal, à Declaração Universal dos Direitos do Homem, no seu art. XI, e aos princípios da ampla defesa e do contraditório. A apresentação da tabela de fl. 66, no seu entender, deveria ter sido feita quando da lavratura, para que pudesse ter conhecimento de todas as circunstâncias que causaram o lançamento fiscal, e assim poder construir a sua defesa administrativa.

Conforme apontado na defesa, houve erro na composição da base de cálculo. Ressalta que o valor do produto constante dos documentos de importação difere do denominado valor aduaneiro. Neste último, estão compreendidas as quantias concernentes à carga, descarga, manuseio e transporte, nos termos do art. 77 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/2009). Assim, a capatazia já compõe o valor aduaneiro.

Argumenta que a autoridade fiscal laborou em equívoco ao calcular o montante devido na indigitada planilha. Primeiro porque considerou o valor do produto como o valor aduaneiro, indicado na declaração de importação. Depois porque – tendo utilizado o valor aduaneiro -, não retirou a quantia relativa à capatazia da composição da base de cálculo.

Volta a alegar que o Estado da Bahia não possui capacidade ativa para exigir o tributo em questão, conforme os argumentos expendidos na defesa. Não procede a informação de que o adquirente está localizado no Estado do Rio de Janeiro. Na situação analisada, tanto o adquirente quanto o destinatário final estão situados no Espírito Santo, Unidade Federada em que ocorreu a nacionalização, a circulação física e a entrada da mercadoria.

VOTO

Antes de adentrar no mérito da presente lide, mostra-se necessário o exame dos pressupostos de validade do ato administrativo que se está a julgar.

Dos documentos presentes no PAF, em especial daqueles de fls. 08 a 17 e 67, verifica-se que os equipamentos foram importados, por conta e ordem, pela unidade da Transportadora Gasene localizada no Rio de Janeiro, pois é o CNPJ deste estabelecimento que consta da declaração de importação de fl. 08. Posteriormente, a FRECOMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. (intermediadora da importação) enviou os compressores para o estabelecimento da Gasene de Guarapari-ES, de onde retornou um deles, que foi enviado em seguida para Teixeira de Freitas, na Bahia, com o fim de compor uma unidade de compressão de gases.

Desta forma, resta definido o fato de que a operação de aquisição no exterior se deu por conta e ordem, o que traz consequências jurídicas, conforme será adiante explanado.

Com relação à alíquota aplicada sobre a base de cálculo, percebe-se que está devidamente destacada à fl. 02, documento fornecido ao defendente, motivo pelo qual concluo que, ao menos em função deste fato, o direito ao contraditório e à ampla defesa não restou menoscabado. Nessa toada, impende transcrever a norma contida no parágrafo 1º do art. 18 do RPAF/99, que foi obedecida, visto que concedido ao contribuinte o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar sobre o levantamento anexado à informação fiscal.

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exig

na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

No tocante ao suposto “bis in idem”, caso este Auto de Infração venha a ser julgado procedente no mérito, o que não ocorre, posto que o presente raciocínio versa ainda sobre questão preliminar, creio que não se pode cogitar a sua ocorrência, já que quem pagou a exação, que não foi sequer o autuado, tem o direito à restituição de um eventual indébito tributário.

Julgadas as questões do “bis in idem” e da alíquota, onde não se encontrou qualquer vício insanável, passo à análise da legitimidade das partes envolvidas no processo administrativo fiscal e da composição da base de cálculo do ICMS – Importação.

O artigo 11, inciso I, alínea “d”, da Lei Complementar nº 87/96, fixou o local das operações no caso de importação da seguinte forma:

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

(...)

A mesma redação acima foi mantida no art. 13 da Lei nº 7014/96. Por seu turno, o RICMS-BA/97, no seu artigo 573, inciso I e parágrafo 1º, estabelece a regra abaixo.

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, sempre que houver transmissão de sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;

(...)

§ 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).

(...)

Com relação à legitimidade passiva, vejo que a legislação específica (art. 11, I, “d”, da LC nº 87/96; art. 13, I, “d”, da Lei nº 7.014/96 e art. 573, I e parágrafo 1º do RICMS), determina, no caso de mercadoria ou bem importados do exterior, que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física do bem importado, sem que os mesmos tenham transitado pelas instalações do importador.

Já o art. 4º, IX, da Lei nº 7.014/96, considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento do desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importado do exterior. Assim, o momento do recolhimento do ICMS sobre a operação de importação, à luz deste artigo da mencionada Lei Estadual, é o do desembaraço aduaneiro, sob responsabilidade tributária do importador, o qual deve recolher o imposto em favor da unidade federada do destino físico da mercadoria, por meio de GNRE, sob pena de ter lavrado contra si eventual lançamento de ofício.

Como dito, corroborando este entendimento, o RICMS/BA, através do seu art. 573, I e § 1º, preconiza que nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada 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, sempre que houver transmissão de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento. Este será recolhido pelo importador, em favor da unidade fede

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).

Entretanto, o Convênio ICMS 135/2002, que tem o objetivo de harmonizar o entendimento sobre o cumprimento de obrigações tributárias na importação de bens ou mercadorias por pessoa jurídica importadora, na sua cláusula primeira, afasta a sujeição passiva do importador em casos semelhantes ao presente, na medida em que estabelece que, para efeito de cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS, na saída promovida, a qualquer título, por estabelecimento importador de mercadoria ou bem por ele importado do exterior, ainda que tida como efetuada por conta e ordem de terceiros, não tem aplicação o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, nos artigos 12 e 86 a 88, e SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7 de 13 de junho de 2002, ou outros instrumentos normativos que venham a substituí-los.

Isso significa que, nas importações por conta e ordem, deve ser considerado sujeito passivo o adquirente do produto comprado no exterior, e não o importador, tampouco o estabelecimento para onde foi enviado o mesmo depois de esgotada a importação. Ou seja, o legitimado para figurar no pólo passivo não é quem pratica os atos materiais de desembaraço aduaneiro, nem a sociedade empresária que sequer tomou conhecimento da aquisição internacional, mas o adquirente destacado na declaração de importação, que, no caso em comento, foi a unidade da Transportadora Gasene do Rio de Janeiro.

Assim, resta definido como sujeito passivo da relação jurídica tributária a Transportadora Gasene localizada no Rio de Janeiro, cujo CNPJ é 07.295.604/0001-51. Quanto à legitimidade ativa, em face dos dispositivos legais acima citados, especificamente do art. 573, I e § 1º do RICMS/BA, uma vez que as mercadorias não transitaram no estabelecimento do importador / adquirente, conclui-se que deve ser estabelecida em função do destino físico, que foi o Estado do Espírito Santo.

À Bahia, na hipótese de bens destinados ao consumo ou à integração no ativo fixo, cabe somente exigir o imposto devido por diferença de alíquotas interna e interestadual.

Portanto, este PAF está maculado por ilegitimidade de partes, tanto passiva quanto ativa.

Passemos a apreciar a suscitada composição da base de cálculo.

Concluídos os atos de fiscalização, a autoridade competente deve lavrar o Auto de Infração, através do qual dá início à constituição do crédito tributário. Como qualquer ato administrativo, o lançamento deve atender a determinados requisitos, tais como portar a devida fundamentação de fato e de direito, sob pena de invalidade.

Dentre todas as espécies de lançamentos previstas no direito pátrio, maiores detalhes, rigores e exaustividade são requeridos quando se tratar da fundamentação de um lançamento de ofício, que tem o fim de exigir valores que o Fisco entende que deveriam ter sido lançados anteriormente. Como este ato administrativo é a manifestação da discordância entre partes, é indispensável que o acusado conheça as razões das imputações que lhe estão sendo postas, até para que possa elaborar a sua defesa em igualdade de condições e de modo útil.

Sempre que insuficiente ou ausente a fundamentação, há nulidade do ato. Atento a este fato, o legislador infralegal estadual, no art. 39, IV, “b” do RPAF/99, estabeleceu como requisito necessário à validade do Auto de Infração a demonstração da base de cálculo do tributo que se cobra.

Nessa senda, o art. 142 do CTN determina que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A Súmula CONSEF/BA número 01 diz que é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo apuração do tributo.

Forçoso é concluir, à luz do que foi acima exposto, que a determinação da base de cálculo do imposto exigido é fundamento de fato indispensável à validade do Auto de Infração. Obviamente, se a legislação requer a determinação da base de tributação, é necessário que se faça isso de forma documentada, inteligível, precisa, clara, sem margens para dúvidas, em obediência aos princípios da ampla defesa e do contraditório, direitos fundamentais dos cidadãos plasmados no art. 5º, LV da CF/88 e no art. 2º do RPAF/99.

Não se está a afirmar que a base de cálculo, no ato final do procedimento preparatório do lançamento (Auto de Infração), deva ser de pronto a correta, posto que sujeita a ser apreciada e modificada, nunca para maior, no contencioso administrativo ou judicial. O que se afirma é que deve ser exata e compreensivelmente delineada, para que o acusado tenha a necessária noção do que lhe está sendo imputado e para que o julgador exerça a sua função com base em premissas palpáveis.

Com referência ao ICMS – Importação, assim denominado pelas partes desta lide, a LC 87/96 determina que a sua base de cálculo é o valor da mercadoria constante dos documentos que acompanham a operação de comércio exterior, somado de todos os tributos e despesas aduaneiras incorridas.

No corpo do Auto de Infração, a autoridade fiscal consignou a base de cálculo de R\$ 15.470.016,02, sem que tenha apresentado qualquer demonstrativo que esclarecesse como chegou a tal quantia.

No documento de fl. 02 (Termo de Apreensão e Ocorrências), consta do campo “RELAÇÃO DE MERCADORIAS APREENDIDAS” as informações “EX 094 COMPRESSOR CENTRÍFUGO” (01 unidade) e “CAPATAZIA” (R\$ 1,00). Sendo um documento oficial, que inclusive é exigido pelo RPAF/BA para caracterizar os aspectos materiais do ilícito imputado, resta a seguinte dúvida: pode ser inferido do mesmo que a capatazia na importação em comento custou R\$ 1,00? Muito provavelmente não. Entendo que ocorreu uma das seguintes hipóteses: ou o autuante não tinha o valor do referido custo e não o lançou no Auto de Infração, ou o tinha e esqueceu-se de lançar. Em qualquer delas resta eivada de vício a composição da base de cálculo, bem como malferidos os princípios supracitados, posto que, dos documentos acostados ao processo, não se pode extrair conclusão sobre como se alcançou a base para compor o tributo.

Compulsando os autos, verifiquei que a base de cálculo (R\$ 15.470.016,02) não corresponde à metade do valor dos dois compressores (que são iguais) da NF 2.722, que equivale à quantia de R\$ 15.458.568,58, também consignada na NF 2.743, desta feita para o compressor objeto da autuação.

Na revisão perpetrada em sede de informação fiscal, à fl. 66, a base de cálculo e a quantia exigida foram alteradas para mais (“reformatio in pejus”), pelo que entendo que não podem ser levadas em consideração para fins de gerar efeitos tributários.

O autuante, na revisão de fl. 66, não incluiu na base de cálculo a taxa de armazenamento, pois, conforme informação de fl. 13, o seu montante ainda não estava disponível. Segundo a LC 87/96, a citada taxa deve compor a base de cálculo.

Do quanto acima aduzido, constata-se que o lançamento é nulo. Todavia, em cumprimento ao dispositivo do art. 155, parágrafo único do RPAF/99, prossigo no julgamento de mérito, por vislumbrar a sua improcedência.

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.

No mérito, verifico que a mercadoria teve como destino físico, no que pertine à importação, o Estado do Espírito Santo, bem como não transitou no estabelecimento adquirente, conforme notas fiscais apensadas. A destinação à Bahia ocorreu em momento posterior, decorrente de outro fato jurídico, que ensejou inclusive outras obrigações tributárias, distintas daquelas inerentes à operação de comércio exterior, conforme é possível perceber no campo “VALOR DO ICMS” da cópia da nota fiscal de fl. 16.

O material que foi importado circulou por dois estabelecimentos sit de ser destinado à Bahia, situação que exauriu os efeitos do negócio jurídico perfeito, acabado, terminado.

Os artigos 5º, XXXVI da Constituição da República c/c 6º da LICC (Lei de Introdução ao Código Civil) albergam garantia de segurança na estabilidade das relações jurídicas, pois essas continuarão a produzir efeitos idênticos, desde que se tornem atos jurídicos perfeitos. O fim é salvaguardar a permanente eficácia dos negócios constituídos e findos validamente sob a égide de uma lei, em face de futuras alterações legislativas ou contratuais.

Eis o sentido de segurança que se intenta proporcionar aos cidadãos. Constitui direito de primeira geração, que impõe limite à ingestão do Estado na vida dos particulares, traçando, dessarte, círculo intocável.

O ato jurídico perfeito é um dos elementos do direito adquirido, e desta forma também é um meio de garantir o mesmo.

Assim, a segurança do ato jurídico perfeito, que é resguardada pelos dispositivos abaixo transcritos, preconiza que o ato jurídico válido, consumado, não poderá ser alcançado por lei posterior, sendo inclusive imunizado contra quaisquer requisitos formais exigidos pela nova lei.

CF, art. 5º, XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada; (...).

LICC, art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

Portanto, por motivos que me parecem óbvios, já que nem à lei é dado prejudicar o ato jurídico perfeito, isso não seria permitido ao intérprete ou ao aplicador da mesma.

Entendo que os efeitos do ato jurídico em baila (importação), uma vez perfeito, acabado, terminado, exaurido, não podem ser perpetuados, tampouco presumidos pelo operador jurídico com base em raciocínios de natureza econômica.

Portanto, a importação restou esgotada no ES, pelo que não tem cabimento a conclusão de que o posterior envio para a Bahia ainda estava sujeito aos seus efeitos. Na prevalência de tal raciocínio, pode-se prever indesejável insegurança jurídica no tráfego negocial, pois qualquer produto importado, desembaraçado em uma determinada unidade federada e posteriormente enviado para diversas, ensejaria uma autêntica batalha fiscal.

Por exemplo, caso um compressor tenha sido importado e desembaraçado no Espírito Santo, e a cada dois meses, enviado para um Estado, a exemplo da Bahia, Pernambuco, Pará, Amazonas e Acre, teríamos 05 (cinco) entes tributantes a pleitear o valor referente ao ICMS – Importação.

Ante o exposto, ultrapassadas as preliminares de nulidade, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Concordo com o posicionamento do ilustre Relator a conclusão em relação a sujeição passiva que recai sobre o adquirente do produto, na presente situação a TRANSPORTADORA GASENE S.A., CNPJ 07.295.604/0001-51 localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Entretanto discordo do posicionamento quanto à legitimidade ativa, por entender que a destinação física, foi o Estado do Espírito Santo.

Conforme apreciado anteriormente nas operações de importação para definição do local da operação e do estabelecimento responsável, a Lei Complementar 87/96 prevê no art. 11, I, “d” que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, em se tratando de mercadoria ou bem importado do exterior, é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

Portanto para efeito de definição do estabelecimento responsável é irrelevante o local onde ocorreu o desembaraço e sim a do estabelecimento importador (aspecto temporal), que como apreciado anteriormente é a Transportadora Gasene Ltda (CNPJ 07 295 604/0001-51) localizada no Estado do Rio de Janeiro, que figura nas DI's e Conhecimento de E

responsável pelo pagamento da importação com a liquidação de

gerador ocorreu efetivamente no momento do desembaraço aduaneiro (art. 12, IX, da LC 87/96), como afirmou o defendente, 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 Estado do Rio de Janeiro.

No tocante ao local da operação para efeito de cobrança do imposto o legislador elegeu 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).

Com relação à alegação defensiva de que a importação foi feita pela Frecomex e que ocorreu entrada no estabelecimento daquela empresa localizado no Estado do Espírito Santo, não pode ser acatada tendo em vista que ela apenas intermediou a importação feita pela Transportadora Gasene localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Da mesma forma, o fato da Frecomex ter emitido nota fiscal de saída por conta e ordem (fl. 14) para a Transportadora Gasene localizada no Estado do Espírito Santo e esta última ter emitido nota fiscal de transferência (fl. 16) para a Transportadora Gasene localizada no Estado da Bahia, não quer dizer que ocorreu entrada física nos estabelecimentos por onde transitou. 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. Em segundo lugar, nem a Frecomex/ES, nem a Transportadora Gasene/ES foram importadores jurídicos da mercadoria (não pagaram pela sua importação) e tampouco incorporaram os produtos importados no seu ativo imobilizado.

Caso ocorresse incorporação no ativo imobilizado, aí sim ficaria caracterizada a entrada no estabelecimento. Mas incorporar o ativo imobilizado significa adquirir os bens e fazer emprego para a finalidade que se destina possibilitando inclusive o creditamento do ICMS pago (tanto na importação quanto nas aquisições do mercado interno) em 48 parcelas sucessivas como determina a legislação. Havendo desincorporação do bem, fica sujeita a tributação ou não a depender do prazo e aplicação de estorno de crédito.

Na operação em questão, a remessa das mercadorias importadas por parte da Transportadora Gasene/RJ para a Transportadora Gasene/BA, ocorreu com a emissão de notas fiscais da Frecomex e da Transportadora Gasene/ES, por conta e ordem do importador (sujeito passivo) localizado no Estado do Rio de Janeiro, sem que as mercadorias tenham incorporado o ativo imobilizado daqueles estabelecimentos.

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. Portanto, 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).

Ressalto que o entendimento, de que o importador jurídico localizado em outro Estado é o responsável pelo pagamento do ICMS relativo às importações que realizar quando não transitarem por seu estabelecimento e que o imposto deve ser recolhido para o Estado onde estiver localizada a entrada física das mercadorias, já foi manifestado na decisão contida no Acórdão CJF 068-11/10, conforme estabelecido na Lei nº 7.014/96, e o art. 573, I e III, do RICMS/97 determinam os procedimentos a serem observados, que por sua relevância transcrevo abaixo:

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, sempre que houver transmissão de sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;

§ 1º O imposto será recolhido pelo importador, em favor da unidade federada onde ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, por meio de documento de arrecadação de imposto, da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos e

§ 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.”

§ 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;

§ 6º O lançamento e o recolhimento do imposto de que trata o inciso III do § 4º ficam diferidos para o momento da saída subsequente a ser efetuada pelo contribuinte 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.

Por sua vez, a modalidade de importação por conta e ordem em que as mercadorias importadas forem destinadas fisicamente a Estado diverso do importador (art. 573, I do RICMSS/BA) são contempladas no regime de diferimento conforme disposto no art. 343 do citado diploma legal, abaixo transcrito:

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;

Por tudo que foi exposto, concluo que embora o Estado da Bahia seja o sujeito ativo em relação às operações de importações de mercadorias objeto da autuação, o estabelecimento autuado não figura no pólo passivo de acordo com a legislação do ICMS e nulo o lançamento de ofício por configurar ilegitimidade passiva.

Conforme disposto no art. 156 do RPAF/99, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para cobrança do imposto relativo à importação do estabelecimento que configura como sujeito passivo.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração número **210412.0711/09-5**, lavrado contra **TRANSPORTADORA GASENE S/A**.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea ‘a’, item 1 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR/VOTO VENCEDOR