

A. I. N° - 269133.1004/09-0
AUTUADO - TRANSPORTADORA GASENE S/A.
AUTUANTE - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA
ORIGEM - INFAZ TEXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 21.06.10

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0155-04/10

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.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/09, exige ICMS no valor de R\$1.730.764,96, acrescido da multa de 60%, referente à falta de recolhimento do imposto devido relativo a mercadorias importadas do exterior por estabelecimento de outro Estado, tendo sido constatado que após o desembaraço aduaneiro foram destinadas ao estabelecimento do contribuinte. 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, relativo ao período de 18/05/09 a 11/08/09 de mercadorias 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.

O autuado apresentou defesa (fls. 287/292), inicialmente comenta a infração apontada e informa que as importações ocorreram por conta e ordem da empresa Frecomex Comércio Exterior Ltda., localizado na Espírito Santo por intermédio do Porto de Vitória, conforme Conhecimentos de Embarque e Declarações de Importações.

Ressalta que o ICMS-Importação incide sobre a "entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, tendo como sujeito ativo o “Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço” (art. 155, §2º, IX, “a” da CF/88).

Entende que de acordo com os preceitos legais acima, o que define o sujeito ativo do tributo é a identificação de quem é o destinatário da mercadoria importada e onde se situa o seu domicílio ou o seu estabelecimento.

No presente caso, salienta que para identificar o destinatário das mercadorias e o local de seu domicílio ou estabelecimento, é preciso saber que o ICMS-Importação, apesar de ocorrer o fato gerador no momento do desembaraço aduaneiro (art. 12, IX, da LC 87/96), possui como aspecto material, a circulação de bens, ou seja, a efetiva mudança de titularidade jurídica do bem. E que na esfera internacional, como não é possível alcançar o exportador ou prestador estrangeiro, o constituinte inverteu a forma de tributação do ICMS para tributar no destino, sem alterar o critério material de sua hipótese de incidência.

Afirma que o fato gerador do ICMS-Importação ocorre com a mercadoria, quando se dá a transferência da posse ou da propriedade

conhecimento de embarque ou *Bill of Landing* (B/L), que nas transações internacionais, constitui 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 se retire a mercadoria no porto de destino, sob condições previamente estabelecidas.

Destaca que o campo do consignatário deste documento indica quem é o legítimo proprietário da mercadoria objeto da circulação internacional, o que demonstra a efetiva circulação da titularidade jurídica do bem, como estabelece o art. 554 do Regulamento Aduaneiro (Dec. Federal nº 6759/09), conforme transcreveu à fl. 290.

Atenta que o legislador infraconstitucional apenas deslocou o elemento temporal da ocorrência do fato gerador para o momento do despacho aduaneiro (art. 12 da LC 87/96), sem alterar o aspecto material do tributo, qual seja, a efetiva circulação de mercadoria.

Conclui esta linha de raciocínio dizendo 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, visto que a circulação internacional da mercadoria se exaure com a entrega do conhecimento de embarque pelo exportador ao importador, que promove a introdução de mercadorias estrangeiras no país.

Na situação presente esclarece que a importação ocorreu por conta e ordem da Frecomex Comércio Exterior Ltda., localizada no Espírito Santo, que efetuou a importação dos bens sob comento, por conta e ordem de seu estabelecimento.

Ressalta que Frecomex Comércio Exterior Ltda. figurava no conhecimento de embarque como a proprietária das mercadorias importadas, não restando dúvida que o elemento material do ICMS-Importação se concretizou com a alteração de titularidade da mercadoria, cujo estabelecimento se localiza no Estado do Espírito Santo, a quem coube o recolhimento do 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.

Destaca que conforme discriminado nas notas fiscais relacionadas o início da defesa, além do estabelecimento importador ter sido a FRECOMEX, antes de serem remetidos para Bahia, os bens foram enviados para a filial da GASENE localizada no Estado do Espírito Santo onde a proprietária última dos bens também está localizada.

Destaca ainda, que nas DIS apresentadas à Receita Federal do Brasil, constam que o estabelecimento adquirente das mercadorias é a Transportadora Gasene S.A., por intermédio do seu estabelecimento localizado no Estado do Espírito Santo, tendo como importadora a Frecomex.

Afirma que a autuação afronta o regime constitucional do tributo, uma vez que desconsidera o elemento material da hipótese de incidência do ICMS-Importação, que se verifica com a efetiva mudança de titularidade jurídica entre exportador e importador, imputando a exigência por mera presunção de que as mercadorias tinham como destino físico o Estado da Bahia, haja vista que os bens, objeto da exação, circularam fisicamente pelo Estado do Espírito Santo, tendo, inclusive, composto o acervo do ativo da impugnante, naquele Estado.

Cita como exemplo a nota fiscal 11167 relacionada no Auto de Infração que está incluída na cópia da DI 08/0779753-1 na qual consta ter sido importado um total de 16470 peças de manta termocontratil para furo direcional GTS 65 710-500 BK/L enquanto foram destinadas ao estabelecimento autuado apenas 1980 peças.

Aduz que não se justifica nova exigência de ICMS pelo Estado da Bahia sem qualquer fundamento legal, por presumir que o estabelecimento destinatário de todos os equipamentos importados estaria localizado no Estado da Bahia, quando as provas acostadas aos autos demonstram o contrário.

Diz que de acordo com a logística de importação, não há com importados serão enviados a ponto de cindir a quantidade de merca

Entende que o importador é a FRECOMEX localizada no Estado do Espírito Santo, unidade federativa que é o sujeito ativo do ICMS ora exigido. Requer a improcedência da autuação em virtude das razões expostas.

O autuante na informação fiscal prestada (fls. 596/599) contesta a alegação defensiva de que o ICMS - importação é devido pela empresa Frecomex na condição de importador e como sujeito ativo o Estado do Espírito Santo, a que caberia o recolhimento do imposto, por entender que a documentação juntada ao processo demonstra que a importação das mercadorias tiveram como destino físico o Estado da Bahia, mais especificamente o estabelecimento autuado que é o responsável para efeito de cobrança do ICMS – Importação.

Afirma que a Frecomex localizada no Estado do Espírito Santo, constitui mero prestador de serviço formal da área do comércio exterior, voltada para a importação por conta e ordem de terceiros. (site internet: www.frecomex.com.br).

Destaca que a regra estabelecida no art. 11, I, d, da Lei Complementar 87/96 incorporada ao art. 13, I, d da Lei nº 7.014/97 e art. 47, X do Decreto 6.284/97 definem que o critério utilizado para fins de cobrança do imposto e estabelecimento responsável é o do destinatário físico da mercadoria ou bem importado, conforme transcreveu às fls. 597 e 598.

Quanto à alegação defensiva de que por uma questão de logística adquire de forma centralizada mercadorias no Estado do Espírito Santo sem determinação prévia dos Estados para onde serão enviadas e que parte das peças importadas não foi destinada a estabelecimento localizado no Estado da Bahia, contesta dizendo que:

Em primeiro lugar, a logística adotada pelo impugnante não deve servir de motivo para o não recolhimento do ICMS importação devido ao Estado da Bahia.

Segundo, entende que o simples cotejo entre as quantias [quantidades] importadas e as efetivamente destinadas ao estabelecimento autuado, “não serve como atestado de que nem todas as mercadorias importadas foram destinadas a Bahia” tendo em vista que a Transportadora Gasene S.A. possui diversas filiais inscritas neste Estado, “não restando dúvida de que apenas estáa sendo cobrado neste auto de infração o ICMS relativo às mercadorias importadas, destinadas a Transportadora Gasene S.A. (Eunápolis), conforme notas fiscais e declarações de importações”.

Esclarece que no período entre 18/05/08 e 14/08/09, após sofrer autuação no trânsito de mercadorias a (Gasene filial de Teixeira de Freitas – Auto de Infração nº 089598.0408/09-9 de 30/04/09, julgado procedente, conforme acórdão 3ª JF nº 0271-03/09), a empresa alterou a logística das operações para descaracterizar a importação do exterior e transformando em transferências de bens do ativo, visto que, até a autuação de 30/04/09 a Transportadora Gasene de Eunápolis e demais filiais estabelecidas na Bahia, recebiam bens importados diretamente com nota fiscal emitida pela Frecomex de Vitória – ES, passando a partir de 30/04/09 a Frecomex – Vitória-ES emitir notas fiscais de bens importados pela Gasene de São Mateus – ES, e em seguida enviar como transferência de bem do ativo para a filial Gasene Eunápolis – BA. Requer a procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS referente a mercadorias importadas do exterior por estabelecimento localizado em outro Estado e após o desembaraço destinado ao autuado.

Na defesa apresentada o autuado alegou que a importação foi feita por conta e ordem da FRECOMEX localizada no Estado do Espírito Santo, sendo aquela empresa o sujeito passivo e o Estado do Espírito Santo o sujeito ativo desta relação jurídica.

Por sua vez o autuante contestou dizendo que as mercadorias importadas tiveram como destino físico o estabelecimento autuado localizado no Estado da Bahia o qual é o sujeito passivo e o Estado da Bahia o sujeito ativo.

Pelo exposto, a lide estabelecida envolve saber quem é o sujeito relação à operação de importação objeto da autuação.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme cópia da DI 08/0779753-1 (fls. 315/321) foi declarado como importador a Frecomex Comércio Exterior Ltda – CGC 02.409.604/0001-37 e adquirente da mercadoria a Transportadora Gasene S. A – CNPJ 07.295.604/0001-51, localizada no Estado do Rio de Janeiro, tendo inclusive indicado que o contrato de câmbio será liquidado pelo adquirente. O Conhecimento de Embarque (Bil of Lading) juntado à fl. 308 indica como importador a Transportadora Gasene e consignatário a Frecomex. As demais DIs e Conhecimentos de Embarque indicam o mesmo procedimento.

Pelo exposto, na situação presente, o importador efetivo é a Transportadora Gasene (CNPJ 07.295.604/0001-51) localizada no Estado do Rio de Janeiro, tendo a Frecomex na condição de consignatário, apenas formalizado atos necessários à importação e desembaraço das mercadorias por conta e ordem do importador.

Convém ressaltar, que a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 135/02, do qual o Rio de Janeiro e o Estado da Bahia são signatários, 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 (IN) SRF nº 247, de 21/11/02, nos artigos 12 e 86 a 88, e SRF nº 225, de 18/10/02, e no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 7 de 13/06/02, ou outros instrumentos normativos que venham a substituí-los”. As referidas IN e ADI tratam de procedimentos a serem adotados quando ocorrerem importações e despachos aduaneiros por conta e ordem de terceiros.

Com relação à definição do local da operação e do estabelecimento responsável, a Lei Complementar 87/96 prevê que:

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 à entrada física;

e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior;

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 DIs e Conhecimento de Embarque como adquirente e é responsável pelo pagamento da importação com a liquidação do contrato de câmbio. O fato 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 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 entrada e nota fiscal de saída por conta e ordem (fl. 331) para a Transportadora Gasene localizada no Rio de Janeiro, não pode dizer que ocorreu entrada física no estabelecimento da primeira.

desembaraço aduaneiro a mercadoria ora nacionalizada passou a pertencer ao adquirente (importador) que é o sujeito passivo desta operação de importação. Em segundo lugar, a Frecomex/ES não é o importador jurídico da mercadoria (não pagou pela sua importação) e tampouco fez emprego dos produtos importados em seu estabelecimento para que caracterizasse ativação no seu imobilizado. A remessa das mercadorias importadas por parte da Transportadora Gasene/RJ para a Transportadora Gasene/BA, ocorreu com a emissão pela Frecomex 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.

O destino físico final de parte das mercadorias importadas foi para o estabelecimento da Transportadora Gasene/BA, tendo em vista que o gasoduto em que foram empregadas as mercadorias integra parte dele 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).

Quanto à alegação de que somente parte das mercadorias importadas foi destinada ao Estado da Bahia, conforme apreciado acima cabe a este Estado o imposto relativo às mercadorias cujo destino físico ocorreu para esta unidade da Federação.

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 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.”

§ 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 RICMS/BA) é contemplada no regime de diferimento conforme disposto no art. 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.

VOTO DISCORDANTE

Peço respeitosa vênica para registrar voto com entendimento diverso do consignado pelo ilustre relator.

De tudo o quanto exposto, dúvidas não restam sobre 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.

Consoante já se disse, o Convênio ICMS 135/2002 afasta a sujeição passiva de quem pratica os atos de desembaraço aduaneiro em casos semelhantes ao presente. Ou seja, nas importações por conta e ordem, deve ser considerado sujeito passivo o “adquirente jurídico” do produto comprado no exterior: aquele que consta da declaração de importação como comprador, que, no caso vertente, é o estabelecimento matriz da Gasene localizado no Estado 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 já exaustivamente citados, especificamente do art. 573, I e § 1º do RICMS/BA, uma vez que as mercadorias não transitaram no estabelecimento do importador/adquirente, concluo que deve ser definida em função do destino físico, que, no meu entender, foi o Estado do Espírito Santo.

Ante o exposto 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 nº **269133.1004/09-0** contra **TRANSPORTADORA GASENE S.A.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE /RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - JULGADOR