

PROCESSO - A. I. N° 210563.0705/09-5  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - TRANSPORTADORA GASENE S/A.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0195-04/10  
ORIGEM - IFMT – DAT/SUL  
INTERNET - 03/06/2011

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0117-11/11**

**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. Recurso NÃO PROVIDO. Decretada, de ofício, a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração. 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, através do Acórdão nº 0195-04/10, após julgamento pela Nulidade do Auto de Infração, lavrado pela Fiscalização de Trânsito de Mercadorias para imputar ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS no desembaraço aduaneiro de bens importados pela FRECOMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., CNPJ 02.409.463/0001-37, por conta e ordem da Transportadora Gasene S/A, CNPJ 07.295.604/0001-51 (RJ), conforme declarações de importação (DI) 09/039981-9 e 09/06777847-0 (fls. 06 a 12).

Consta, ainda, do campo “Descrição dos Fatos” que os itens importados foram desembaraçados no Porto Seco de Vitória, no Estado do Espírito Santo, e enviados diretamente para a Bahia, sem transitar fisicamente no estabelecimento do importador, conforme Notas Fiscais nºs 226, 234, 002.569, 002.571 e 002.580, as duas primeiras emitidas da Frecomex para a Gasene São Mateus – ES, e as últimas emitidas pela Gasene de São Mateus – ES que, sem “*descarregar tais mercadorias do veículo*”, as enviou para este Estado, com o fim de ser utilizada na Transportadora Gasene de Teixeira de Freitas, de acordo com o Termo de Apreensão e Ocorrências número 210563.0705/09-5, juntado às fls. 04 e 05.

No julgamento de Primeira Instância, o Relator proferiu julgamento pela Improcedência do Auto de Infração, ao argumento em síntese de que a mercadoria importada teve como destino físico o Estado do Espírito Santo, e não o Estado da Bahia, bem como não transitou no estabelecimento adquirente, ocorrendo a destinação à Bahia 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” das cópias das notas fiscais de fls. 15 a 18.*”

No entanto, o Relator foi vencido em seu voto, tendo a JJF, em Decisão não unânime, proferido Decisão final pela Nulidade do Auto de Infração, a seguir transcrita “*in verbis*”:

“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 desembarço 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 desembarço aduaneiro (art. 12, IX, da LC 87/96), como afirmou o defendant, sendo que a circulação de bens se efetuou 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 Fecomex 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 Fecomex 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 desembarço 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 Fecomex/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 Fecomex 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 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 RICMSS/BA) são contempladas no regime de deferimento conforme disposto no art. 343 do citado diploma legal, abaixo transcrito: Art. 343. É deferido 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.”.*

Ao final, a JJF recorre de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

## VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos merecer reparos o Julgado de Primeira Instância, quando concluiu pela nulidade da infração em foco, pelos fundamentos que abaixo passamos a expor:

Inicialmente, da análise dos documentos e demais elementos constantes dos autos, devemos de logo 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 de nº<sup>os</sup> 09/0677847-0 e 09/0399081-9, acostadas pelo autuante, às fls. 06 a 12, datadas de 29/05/2009 e 31/03/2009, respectivamente.

Por sua vez, também se verifica dos autos que os produtos constantes das referidas DIs foram remetidos pela empresa Frecomex, sediada na capital do Espírito Santo, Vitória, através dos DANFEs nº<sup>os</sup> 234 e 226, datados de 24 e 23/07/2009 (fls. 13 e 14), para o estabelecimento da Transportadora Gasene do Espírito Santo, no município de São Mateus.

Constam, ainda, às fls. 15, 16 e 18, Notas Fiscais de nº<sup>os</sup> 002569, 002571 e 002580, emitidas em 24 e 27/07/2009 por esta última empresa, tendo como destinatária a empresa ora autuado Transportadora Gasene, estabelecida no Estado da Bahia no município de Teixeira de Freitas, constando como Natureza da Operação Transferência de Bem do Ativo, quando então a Fiscalização de Trânsito exigiu o imposto devido pela sua importação, com base no art. 572 do RICMS/BA.

Do exposto, o que exsurge da leitura dos referidos documentos fiscais é que anteriormente à operação interestadual de remessas dos produtos importados para o estabelecimento autuado, ocorreu operação de importação realizada pelo estabelecimento da Gasene do RJ, efetivo importador, cujo desembaraço ocorreu no Espírito Santo, tendo ocorrido o pagamento do ICMS importação àquele Estado, já que os equipamentos destinaram-se fisicamente após a importação ao próprio Estado do Espírito Santo, a outro estabelecimento do importador/adquirente ali localizado.

Assim, não resta caracterizada a situação descrita na norma que embasou a presente exigência fiscal, ou seja, embora a legislação baiana determine que o importador 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 nº 87/96 e do art. 573, I do RICMS/97, a situação fática que exsurge das operações realizadas pelos estabelecimentos da empresa Gasene não ampara a cobrança do ICMS importação lançado no Auto de Infração objeto do presente julgamento, já que a entrada física das mercadorias importadas ocorreu no próprio estado onde foram desembaraçadas, o Estado do Espírito Santo.

Diante das razões acima aduzidas, portanto, não há que se falar em nulidade por ilegitimidade passiva, como entendeu a JJF, já que sequer é a Bahia o sujeito ativo do ICMS devido no desembaraço dos produtos objeto da autuação. Assim, se o ICMS incidente na importação não é devido ao Estado da Bahia, obviamente sequer existe a figura de um sujeito passivo, pois inexistente relação jurídica vinculada a tal operação.

Registre-se, aliás, que o entendimento proferido pelo Relator que foi vencido em seu voto pela improcedência da autuação também foi na linha de que há ilegitimidade ativa, ao consignar corretamente que “... *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 os bens serem destinados ao consumo ou à integração no ativo fixo, o que não está em discussão, cabe somente exigir o imposto devido por diferença entre as alíquotas interna e interestadual.*”.

Do exposto, votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, decretamos a IMPROCEDÊNCIA da Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 210563.0705/09-5, lavrado contra TRANSPORTADORA GASENE S/A.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS