

**PROCESSO** - A. I. Nº. 207090.0002/09-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e B.A. PLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - B.A. PLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0312-01/09  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 30/06/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0144-12/11

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. ENTRADA FÍSICA EM ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NESTE ESTADO. DESEMBARÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. PAGAMENTO DO IMPOSTO AO ESTADO QUE PROMOVEU O INGRESSO NO TERRITÓRIO NACIONAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Embora o fato gerador do ICMS ocorra no ato do desembarço aduaneiro (aspecto temporal), a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior (aspecto espacial), que no caso é a Bahia. Correta a Decisão de primeira instância, devendo o percentual de multa ser reduzido de 100%, conforme consta na autuação, para 60%, de acordo com a previsão da Lei 7.014/96, artigo 42, Inciso II, alínea “f”. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo contra Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, através do Acórdão JJF Nº. 0312-01/09, bem como Recurso de Ofício apresentado pela Presidência do CONSEF, lavrado em virtude da constatação da seguinte irregularidade dentre as três arroladas no lançamento:

*“01. Falta de recolhimento do imposto relativo a mercadorias importadas do exterior pelo próprio contribuinte, com simulação de compra no mercado interno por intermédio de empresa de outro Estado, tendo sido constatado que as mercadorias, após o desembarço aduaneiro foram destinadas ao estabelecimento do contribuinte, fato verificado nos exercícios de 2004, mês de dezembro, 2005, meses de janeiro, maio a julho, setembro e novembro, e 2006, meses de janeiro, março, maio e agosto, totalizando ICMS no valor de R\$681.990,09, além de multa de 100%,”*

Foi interposta defesa administrativa pelo sujeito passivo (fls. 564 a 574), onde se insurge apenas em relação à primeira infração, tendo, quanto às demais, reconhecido o débito, inclusive, realizando parcelamento do mesmo.

Informação fiscal prestada pela autuante (fls. 588 a 591), após refutar a argumentação defensiva do sujeito passivo, mantém o lançamento em sua totalidade.

O julgamento levado a efeito considerou o Auto de Infração procedente, através do Acórdão JJF Nº. 0312-01/09 (fls. 602 a 607). Nela, assim se baseou o relator, para firmar o entendimento constante do referido Acórdão:

*“Do exame das peças processuais, verifico que o autuado é o estabelecimento que efetuou a importação da mercadoria, portanto, parte legítima no pólo passivo da obrigação tributária, conforme se constata através do documento à fl. 44, referente a “Dados Complementares da Declaração de Importação”, onde consta: “IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS DE ACORDO COM A IN/SRF 225/02. EBF INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA. C.N.P.J 02.243.550/003-29”, que contratou as empresas Viamax Trading Ltda.e Saga Importação e Exportação S.A, como consignatárias, para intermediá-la nas operações de*

*importação de mercadorias, sendo que as mercadorias foram desembaraçadas em Vitória – ES, tendo como destino o estabelecimento do autuado.*

*Vale registrar que o adquirente/proprietário das mercadorias, em todas as importações objeto da autuação é a empresa EBF do Nordeste Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., que após alteração contratual mudou a razão social para B. A. PLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., conforme alteração devidamente arquivada na JUCEB, desde 01/10/07(fl. 16).*

*As próprias notas fiscais emitidas pela empresa Viamax Trading Ltda., cujas cópias foram acostadas às fls. 51 a 60, contêm no campo CFOP o código 6.949 –Remessa Import. p/conta e ordem, constando ainda a observação no corpo dos citados documentos fiscais o seguinte registro: “Importação por Conta e Ordem do Adquirente das mercadorias desta NF Conf IN/SRF 247/2002, Arts. 86 a 88 – ADI SRF 7/2002.”*

*Observo que o autuado argumenta que não importa se houve circulação de mercadorias na unidade da Federação onde está estabelecida a empresa importadora, haja vista que a circulação que interessa ao legislador é meramente jurídica, sendo inconsistentes as disposições dos artigos 573, inciso I, e 47, X, do RICMS/BA, corroborando esse raciocínio o artigo 12, inciso IV, da Lei Complementar n.87/96, que legitima a entrada ficta da mercadoria no estabelecimento importador e sua subsequente saída, também ficta, para outro estabelecimento, este o destinatário final, exatamente como ocorrido no caso em espécie, não procedendo a autuação.*

*Portanto, o que se verifica é que o autuado considera inconsistentes as disposições dos artigos 573, inciso I, e 47, X, do RICMS/BA.*

*O art. 573, I e § 1º, do RICMS/BA, estabelece 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 sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador, e que este 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 (GNR).*

*Já o art. 47, X, do mesmo Diploma regulamentar, determina que o local da operação relativa à circulação de mercadorias ou bens, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importados do exterior.*

*As disposições regulamentares acima reportadas estão em conformidade com o que determina a Lei Estadual n. 7.014/96 e a Lei Complementar n. 87/96, que também dispõe no seu art. 11, inciso I, alínea “d”, que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.*

*Assim, não resta dúvida de que o autuado conhece as disposições da legislação do ICMS do Estado da Bahia, apenas não as cumprindo por entender serem “inconsistentes”.*

*Verifico que o impugnante sustenta a validade e eficácia das importações, efetuadas no seu dizer por empresa “FUNDAPEANA”, sediada no Estado do Espírito Santo, assim como a regularidade do envio das mercadorias importadas para a empresa autuado.*

*Com relação a tal assertiva, conforme já discorrido acima, não resta dúvida que o efetivo importador foi o estabelecimento autuado e que a presença de um consignatário diferente do importador e localizado no Estado do Espírito Santo resulta do interesse em auferir os benefícios do Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias de Vitória do Espírito Santo – FUNDAP, não podendo ser desconsiderado que, sendo o destino físico da mercadoria importada o Estado da Bahia, aplica-se a legislação pertinente vigente neste Estado.*

*Cumpra ainda registrar que, conforme muito bem consignado pela autuante a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 247/04, com suas alterações, não produz efeito jurídico para os Estados, isto é, o seu alcance está adstrito à sua área de competência constitucional não podendo ser imposta as suas determinações aos demais entes da Federação sem que haja a anuência destes mediante o instrumento legal próprio.*

*Assim, apesar de o aspecto temporal do fato gerador do ICMS nas importações ocorrer no ato do desembaraço aduaneiro, a lei estatui a sujeição ativa como sendo do Estado onde ocorra a entrada física da mercadoria importada do exterior, portanto, dando relevância ao aspecto espacial do fato gerador.*

*Importante registrar que a matéria de que cuida o Auto de Infração em exame, encontra-se com o entendimento pacificado no âmbito deste CONSEF, conforme decisões proferidas tanto pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal como pela 2ª Câmara de Julgamento, a exemplo do Acórdão C/JF N. 0396-11/06.*

*Diante do exposto, considero integralmente subsistente a infração 01.*

*Contudo, cabe um reparo quanto à multa de 100% indicada no Auto de Infração, haja vista que não se trata de simulação, pois os documentos acostados aos autos comprovam a realização das operações. Ou seja, as mercadorias foram destinadas fisicamente para o Estado da Bahia, sendo aplicável, no caso, a multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei n. 7.014/96.*

*No que concerne às infrações 02 e 03, o autuado reconhece o cometimento das irregularidades apontadas, inclusive, efetuando o pagamento parcelado do valor reconhecido.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido”.*

Cientificado da Decisão (fls. 613 e 614) e inconformado com a mesma, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, (fls. 619 a 629), no qual, entende que o órgão julgador de primeira instância não agiu com o acerto que lhe é peculiar, diante do julgamento realizado, e defende a reforma do julgado, diante do que denomina “*velha discussão jurídica*” acerca de tais operações.

Reafirma que as empresas Viamax Trading Ltda. e Saga Importação e Exportação S/A realizaram a importação, promoveram o desembaraço aduaneiro no Estado do Espírito Santo e remeteram, posteriormente, as mercadorias para a empresa autuada no Estado da Bahia, o que, de logo, desclassifica a acusação fiscal de realização de simulação de operações, fato, inclusive, reconhecido pelos julgadores da primeira instância.

Quanto ao cerne do Auto de Infração, defende que o imposto incidente na importação de mercadorias “*tem como sujeito ativo o Estado onde se localiza o verdadeiro sujeito passivo do tributo, ou seja, aquele que promoveu juridicamente o ingresso do produto no mercado nacional, que, in casu, é o Estado do Espírito Santo*”.

Afirma que “*nem mesmo o Estado onde ocorre o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada é o ocupante do pólo ativo da relação jurídico-tributária*”, razão pela qual o entendimento da expressão “*destinatário*” inserido na norma constitucional no artigo 155, § 2º, Inciso X, alínea “a”, não explicita o tipo de estabelecimento: se destinatário final ou não.

Aduz não ser o recorrente a importadora da mercadoria, sendo as empresas importadoras aquelas anteriormente nominadas, que se localizam no Estado do Espírito Santo, caracterizando-se apenas e tão-somente como mera adquirente, na modalidade de importação por conta e ordem.

Cita a doutrina a respeito do tema da lide, reforçando o seu entendimento de que não importa, se a mercadoria teve ou não circulação na unidade federativa onde está estabelecida a empresa importadora, posto que a circulação que interessa ao legislador é meramente jurídica, sendo inconsistentes as regras constantes no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, artigos 47, inciso X e 573, inciso I, estando tal entendimento corroborado pelo artigo 12, inciso IV, da Lei Complementar nº 87/96, regra esta que legitima a entrada ficta da mercadoria no estabelecimento importador e sua subsequente saída, igualmente ficta para outro estabelecimento, no caso, o destinatário final, como ocorrido no caso em discussão.

Cita entendimento do Supremo Tribunal Federal, especialmente os Recursos Extraordinários 299.079/RJ e 396.859/AgRg, argumentando, ainda, que o precedente utilizado pela autuante às fls. 588 a 591 não se aplica ao caso ora em debate.

Em função de tal argumentação, entende que deve ser reformada a Decisão do primeiro grau, e cancelada a exigência fiscal contida no item 1 da autuação.

Em Parecer opinativo de fls. 636 a 638, a PGE/PROFIS posiciona-se pelo não provimento do Recurso intentado, amparado pelo disposto no artigo 11, inciso I, alínea “d”, da Lei Complementar nº 87/96, o qual foi devidamente incorporado à legislação estadual no artigo 13, inciso I, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e que ambos os dispositivos não se confrontam com o artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da Carta Magna.

Defende que o dispositivo constitucional não contempla a hipótese de cabimento do imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento importador, como pretende o autuado, mas, sim,

ao estabelecimento destinatário da mercadoria, os quais, inclusive, podem coincidir ou não, como se observa no caso do presente processo.

Entende que a autuante agiu corretamente, inclusive em consonância com a Constituição Federal, mencionando que, em que pese a jurisprudência citada pelo recorrente, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou entendimento a respeito, citando o AgRg no REsp 825172/MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2006/0052591-1, Decisão do Ministro Mauro Campbell Marques, o qual transcreve:

*“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. COMPETÊNCIA. DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. SÚMULA 7/STJ.*

- 1. Consoante entendimento desta Corte, nos termos do artigo 155, IX, “a”, da CF/88, na importação de mercadoria do exterior, o sujeito passivo do ICMS é o seu destinatário final.*
- 2. Na espécie, o Tribunal estadual entendeu, mediante a análise das provas dos autos, de que houve uma importação indireta e que o destinatário final da mercadoria se localizava no Estado de Minas Gerais. Alterar tais conclusões significa adentrar no contexto fático-probatório. Incidência da Súmula 7/STJ.*

*Agravo Regimental não provido.”*

À fl. 648 consta Termo de Interrupção de Parcelamento relativo ao débito das infrações 2 e 3 do presente Auto de Infração, ao passo que à fl. 682, extrato do sistema SIGAT informa que o débito foi devidamente finalizado (quitado), através do processo 753810-3, em 28 de maio de 2010, com os benefícios da Lei nº 11.908/10 (Lei que concedeu anistia de débitos tributários).

Na assentada do julgamento, ocorrido em 24 de novembro de 2010, constatando-se a existência de Recurso de Ofício que não apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal, foi o processo retirado de pauta, tendo a Presidência do CONSEF, amparada no artigo 169, § 2º, do RPAF/99, entendido que o julgamento deve ser objeto de Recurso de Ofício, para reexame da matéria exposta, relativa à redução da multa proposta pela Junta de Julgamento Fiscal.

## VOTO

No que tange ao Recurso de Ofício, o mesmo foi apresentado nos termos do artigo 169, § 2º, do RPAF/99, que prevê caber o processamento do mesmo, por iniciativa da Presidente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), nas hipóteses em que se configure Decisão manifestamente contrária à legislação tributária, às provas dos autos ou ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF, quando o débito exonerado for inferior aos limites previstos na alínea “a” do inciso I do mesmo artigo.

O Recurso de Ofício, esclareça-se, encontra-se restrito à redução do percentual de multa realizada pela Junta de Julgamento, de 100% para 60%, pelo entendimento de que, ao contrário da acusação fiscal, não houve “*simulação*” de operações, tendo em vista que os documentos acostados aos autos comprovam a realização das operações, significando dizer que as mercadorias foram destinadas fisicamente para o Estado da Bahia, sendo cabível o reenquadramento da multa a ser aplicada para o percentual de 60%, previsto no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº. 7.014/96, que se adequa à conduta tributária da empresa autuada.

Tal Decisão não merece qualquer reparo, tendo em vista a documentação acostada na Autuação, onde o sujeito passivo encontra-se perfeitamente identificado, bem como as empresas envolvidas na importação das mercadorias, e os documentos aduaneiros demonstram claramente a condição de cada uma delas em relação às mercadorias objeto da importação, não havendo razão para qualquer alegação relativa à simulação de operações, conforme posto no lançamento inicial, razão pela qual, afasto tal pressuposto, seguindo o entendimento do julgador de Primeira Instância.

Por tal razão, o Recurso de Ofício NÃO deve ser PROVIDO, mantendo-se a readequação da multa realizada. Todavia, diante de tal fato, DE OFÍCIO, recomendo ao setor competente que retifique o código da infração 01, junto ao sistema corporativo, de 12.02.02, onde o percentual de multa

indicado é de 100%, para 12.02.01, com multa no percentual de 60%, nos termos contidos no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da multicitada Lei nº. 7.014/96.

Já o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte autuado, se insurge apenas contra a primeira infração arrolada no Auto de Infração em epígrafe.

O lançamento ora em discussão foi lavrado para cobrança do ICMS tido pela autuante como devido pelo autuado, devido à falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS referente a mercadorias importadas do exterior pelo próprio contribuinte, com simulação de compra no mercado interno, por intermédio de empresas de outro Estado, pela constatação de que as mercadorias após desembaraço aduaneiro realizado por Viamax Trading Ltda. e Saga Importação e Exportação S/A situadas no Estado do Espírito Santo, por conta e ordem de EBF Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., denominação social anterior da empresa autuado, foram destinadas ao estabelecimento da ora recorrente.

A matéria em discussão encontra-se explicitada no artigo 155, § 2º, Inciso IX, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº. 33, de 2001, que dispõe:

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

...  
*IX - incidirá também:*

*a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;*

Ocorre que, independentemente da redação boa ou ruim, da sua justeza ou não, cabe ao julgador, posicionar-se segundo o seu convencimento, e, sobretudo, em atenção ao direito e à justiça, ainda que diante de dificuldades eventualmente existentes.

Fato é que ocorreram diversas importações realizadas pelas empresas Viamax Trading Ltda. e Saga Importação e Exportação S/A situadas no Estado do Espírito Santo, sendo, entretanto, adquirente das mercadorias o recorrente, conforme constam nos extratos de importação e consumo emitidos pela Secretaria da Receita Federal às fls. 43 e 62, apenas para tomarmos alguns exemplos. Nelas, consta o CNPJ do sujeito passivo como o adquirente das mercadorias objeto da importação.

Fato, também, é que o ICMS devido pela importação foi recolhido em favor do Estado do Espírito Santo, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração em comento.

Verifico, ainda, a existência de contrato de câmbio, bem como transferência de numerário para as empresas do Estado do Espírito Santo, conforme, documentos de fls. 102 e 184, por exemplo.

Sabido é que a Lei Complementar que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), assim prevê em seu artigo 12, inciso IX, já com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002:

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

*(...)*

*IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;*

Assim, tal dispositivo, estabelece o momento no qual o imposto é devido, nada mais. Cabe, entretanto, ao artigo 11, inciso I, alínea “d” da mesma Lei Complementar, definir o local do fato gerador:

*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 legislação do Estado da Bahia adotou tais normas em seu Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, especialmente no artigo 47:

*Art. 47. O local da operação relativa à circulação de mercadorias ou bens, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é:*

(...)

*X - o do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importados do exterior;*

Já o artigo 573, inciso I, do mesmo dispositivo regulamentar explicita a base territorial para a cobrança do ICMS na importação.

*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;*

Vê-se, pois, que tais artigos determinam que nas operações de importação de mercadorias ou bens do exterior, o recolhimento do imposto sobre elas incidente deve ser realizado em favor da unidade da Federação onde se situar o estabelecimento onde ocorrer a entrada física dos mesmos.

Em momento algum a defesa nega o fato das mercadorias importadas objeto do Auto de Infração não terem dado entrada física no estabelecimento do autuado, o que reforça o escopo da autuação.

*Data vênia*, em que pese a argumentação dos advogados do autuado, vê-se, pelas notas fiscais de remessa das mercadorias pelos estabelecimentos Viamax Trading Ltda. e Saga Importação e Exportação S/A, lesão aos cofres deste Estado, pelo fato de o contribuinte apropriar-se do crédito fiscal, sem a ocorrência dentro do Estado de débito, advindo da própria não-cumulatividade do ICMS, sem que houvesse recebido no caso das operações praticadas, os Recursos do ICMS importação. Ao Estado do Espírito Santo não caberia qualquer valor a título de ICMS importação, nas operações realizadas e constantes dos autos.

Desta forma, não resta dúvida de que o estabelecimento importador foi, efetivamente, aquele pertencente à autuada, e que a presença de estabelecimento consignatário, diferente daquele, apenas se justifica pelo usufruto de possíveis benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Espírito Santo, a exemplo do FUNDAP, sendo que, como o destino final e o efetivo importador da mercadoria é o autuado, neste caso, aplicam-se à operação os dispositivos legais da legislação tributária deste Estado.

Quanto aos posicionamentos adotados pelo CONSEF em apreciações recentemente relativas à mesma matéria, vale citar, o Acórdão CJF 0358-11/09, de 03 de dezembro de 2009, onde matéria de mesma natureza foi apreciada, o ilustre relator, textualmente, assim, se expressa:

*“Isso quer dizer que, atualmente, é irrelevante para a definição do sujeito ativo do ICMS -importação o local do estabelecimento importador ou do desembaraço aduaneiro, cabendo o imposto para o Estado em que se operar a entrada física da mercadoria importada”.*

Ou seja, o entendimento encontra-se devidamente sedimentado no sentido de que cabe ao Estado onde ocorre a entrada física da mercadoria importada o ICMS sobre a importação.

Por outro lado, o Acórdão CJF 0364-11/10, de 14 de outubro de 2010, a relatora Sandra Urânia de Andrade, abordando tema de mesma natureza, assim, se manifestou:

*“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:*

(...)

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

E este entendimento (teoria do destino físico) não vigora apenas em nosso Estado. A título de exemplo, citamos Decisão emanada do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, através do Acórdão 18.327/07/3ª, o qual possui a seguinte ementa:

*“IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA. Constatada a importação de mercadoria promovida por empresa que mantinha relação de interdependência com o autuado, estabelecida no Estado da Bahia, restando comprovado que a mercadoria importada foi transferida diretamente do local do desembaraço aduaneiro para o estabelecimento mineiro, sem recolhimento do ICMS devido pela importação ao Estado de Minas Gerais, descumprindo o disposto no artigo 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.2” da Lei 6.763/75, acarretando as exigências de ICMS e multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos”.*

Tal julgado, datado de 06 de outubro de 2007, traz o seguinte embasamento:

*“A Carta Magna, ao dispor sobre a incidência de ICMS na entrada de mercadoria importada do exterior ainda que destinada a “uso, consumo ou ativo fixo”, elegeu como ente tributante o Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário (artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, CF/88). O dispositivo determina que o ICMS incidirá:*

*‘sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço’.*

*Para dirimir possíveis conflitos de competência entre as Unidades Federadas, nas importações de bens/mercadorias, estabeleceu a Lei Complementar nº. 87/96, como “local da operação”, para fins de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, aquele onde ocorrer a entrada física (artigo 11, inciso I, alínea “d”).*

(...)

*Ao regulamentar a referida norma no Estado, o legislador ordinário não o fez de forma literal, mas, sim, buscando alcançar o objetivo real da mesma, definindo como “local da operação”, dentre outros, para efeito de pagamento do imposto, no artigo 33 da Lei nº. 6.763/75.*

(...)

*Revela-se, portanto, bastante cristalina, no caso concreto em questão, a destinação prévia da mercadoria importada. Contudo, basta a previsão da lei para fundamentar o lançamento em questão, ou seja, a relação de interdependência entre as empresas: mercadoria importada por empresa com a qual o contribuinte mineiro, ora Autuado, mantém relação de interdependência.*

*Os outros aspectos servem apenas para reforçar e demonstrar que a mercadoria já foi importada com o objetivo prévio de remessa para o estabelecimento mineiro (a totalidade dos produtos importados teve como destino físico o estabelecimento do autuado, situado neste Estado).*

*Nos termos da legislação, embora o estabelecimento baiano conste como importador nos documentos de importação, o sujeito ativo da obrigação tributária, relativamente às mercadorias que foram remetidas diretamente do local de desembaraço para o estabelecimento mineiro é o Estado de Minas Gerais.*

*Corretas, portanto, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.*

*Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento”.*

Quanto ao posicionamento do poder Judiciário, tendo o autuado apresentado julgados no sentido de seu interesse, a PGE/PROFIS, igualmente, apresenta julgado a favor da posição da autuante, e isso decorre do próprio direito, que é dinâmico, e cuja interpretação nunca é definitiva nem terminativa, mas, deve ser observado que nenhum destes tem aplicação obrigatória, ou seja, os juízes e julgadores são livres para decidir conforme suas próprias convicções.

Além disso, decisões recentes do Supremo Tribunal Federal, entendem que no caso de importação indireta, como no caso ora em exame, o imposto (ICMS) deve ser recolhido em favor do Estado onde se situa o destinatário real ou efetivo das mercadorias, independentemente da existência de pactos entre particulares, podendo citar, como exemplo, as seguintes decisões:

*AI 841782 / MG - MINAS GERAIS  
AGRAVO DE INSTRUMENTO  
Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA  
Julgamento: 31/03/2011*

*(...)*

*“A atividade de **importação**, de certo, gera dever de recolhimento de **ICMS**, eis que a atividade nada mais é senão uma compra e venda internacional. A competência para cobrança do tributo estadual, nestes casos, é do Ente no qual se situa a empresa que utilizará o bem importado” (fls. 241-242).*

*O Tribunal de origem concluiu que a localidade destinatária da mercadoria importada seria o Estado de Minas Gerais, o qual, por essa razão, seria o **sujeito ativo** do tributo.*

*Concluir de modo diverso do acórdão recorrido demandaria a análise das provas dos autos, o que não é viável em Recurso extraordinário”.*

No mesmo sentido, a Decisão abaixo:

*AI 805197 / MG - MINAS GERAIS  
AGRAVO DE INSTRUMENTO  
Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA  
Julgamento: 14/12/2010*

*(...)*

*A princípio, na importação, o sujeito passivo da obrigação tributária relativa ao ICMS é o importador. Ele é quem adquire no exterior as mercadorias e providencia sua entrada no Brasil (...). E o Estado onde está localizado o estabelecimento do importador, é quem se torna credor tributário do imposto mencionado. Entretanto, pode ocorrer, como é o caso dos autos, formalmente, outrem seja indicado como sendo o importador mas, substancialmente, não o é, caracterizando-se assim, em importador indireto. No caso, inexistente dúvida de que a real importadora é a executada, pois, embora nas notas fiscais emitidas pela empresa indicada importadora, não há comprovação do armazenamento da mercadoria, seja mediante anexação de documentos fiscais relativos as despesas correspondentes, seja por meio de notas fiscais de saídas de armazém e a ela destinados. Portanto, desde a saída dos bens do estabelecimento do exportador, a executada é quem, concretamente, possuía a disponibilidade dos mesmos.*

*Desta forma, existindo importação indireta, o Estado onde está localizado o estabelecimento do real importador é quem é titular do crédito de ICMS, não se havendo que falar no direito a moratória sobre os mesmos” (fls. 46-48).*

*Concluir de forma diversa do que foi decidido pelas instâncias originárias demandaria o reexame do conjunto probatório constante dos autos, procedimento incabível de ser adotado validamente no Recurso extraordinário, conforme dispõe a Súmula n. 279 do*

*Supremo Tribunal Federal.*

Verifico, pois, que a autuante agiu no pleno exercício do princípio da legalidade, que é a expressão maior do Estado Democrático de Direito, traz a garantia de que a sociedade não está presa às vontades ou interesses particulares e/ou pessoais, daquele que governa, sendo os seus efeitos e importância bastante visíveis no ordenamento jurídico, bem como na vida social.

O Devido Processo Legal e a Reserva Legal são os seus mais importantes desdobramentos, sendo que na Administração Pública se percebe a importância deste princípio, vez que é aí que o Estado se faz sentir mais diretamente junto aos cidadãos.



Trata-se do princípio maior do nosso sistema legal, que tem vários princípios norteadores, os quais atingem tanto a aplicação do Direito como a sua elaboração, estando a sua matriz na Constituição Federal, no inciso II do artigo 5º, dispondo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, de modo a impedir que toda e qualquer divergência, os conflitos, as lides se resolvam pelo primado da força, mas pelo império da lei, entendida como a expressão do direito, emanada sob a forma escrita, de autoridade competente surgida após tramitar por processos previamente traçados pelo Direito, prescrevendo condutas estabelecidas como justas e desejadas, dotada ainda de sanção jurídica da imperatividade, do comando determinante da lei.

O princípio da legalidade representa uma garantia para os administrados, pois, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei, em sua acepção ampla. Representa um limite para a atuação do Estado, visando à proteção do administrado em relação ao abuso de poder. No Direito Público, aqui englobado o direito tributário, existe uma relação de subordinação perante a lei, ou seja, só se pode fazer o que a lei expressamente autorizar ou determinar, e neste caso, temos o enunciado do artigo 150, inciso I da Carta Maior, que estabeleceu a observância obrigatória a esse mesmo princípio. Aqui, diz que somente poderá ser cobrado ou majorado tributo através de lei.

Roque Antônio Carraza, enuncia em sua obra Princípios constitucionais tributários. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998, que “o princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

Portanto, o Auto de Infração encontra o devido respaldo legal, tendo sido lavrado em atenção às normas legais vigentes, relativamente à matéria discutida, razão pela qual pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, ao amparo do artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº. 7.014/96, vez que as provas trazidas aos autos pela própria Autuante demonstram que as operações foram efetivamente realizadas, com as mercadorias adentrando no estabelecimento do autuado, sem a comprovação da alegada simulação, fato, aliás, que já havia sofrido o devido reparo quando do julgamento de Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207090.0002/09-5**, lavrado contra **B.A. PLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$781.388,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos. Recomenda-se, de ofício, ao setor competente que retifique o código da infração 1, junto ao sistema corporativo, de 12.02.02, onde o percentual de multa indicado é de 100%, para 12.02.01, com multa no percentual de 60%.

Sala de Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS