

A.I. N° - 211841.1008/09-9  
AUTUADO - VERTICAL EQUIPAMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS LUIZ DA LUZ EVANGELISTA  
ORIGEM - IFMT SUL  
INTERNET - 10/10/2011

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0216-03/11**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BEM IMPORTADO POR EMPRESA DE OUTRO ESTADO, DESTINADO FISICAMENTE A PESSOA ESTABELECIDA NA BAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. LANÇAMENTO EFETUADO EM NOME DO DESTINATÁRIO DO BEM. De acordo com o art. 155, § 2º, IX, “a”, da Constituição, na importação de bem ou mercadoria do exterior o ICMS pertence ao Estado do domicílio ou do estabelecimento do destinatário do bem ou mercadoria, não devendo prevalecer, na definição do destinatário do bem ou mercadoria, os pactos particulares mantidos entre as partes envolvidas na importação, mas a efetiva destinação do bem ou mercadoria. É questionado pela doutrina o conceito de “estabelecimento destinatário”, porque a Carta não fala em “destinatário físico”. Fala apenas em “destinatário”. Mas a Lei Complementar nº 87/96 vincula a incidência do tributo ao destino físico do bem (art. 11, I, “d”). A Bahia, ao instituir o imposto, reproduziu os dispositivos da lei complementar na legislação interna (Lei nº 7.014/96, art. 13, I, “d”, e RICMS, art. 47, X). De acordo com a lei complementar e a lei baiana, o imposto neste caso é devido à Bahia. Quanto ao pleito de redução da base de cálculo ou de isenção do imposto, foi provado o preenchimento dos requisitos regulamentares para fruição do benefício da redução da base de cálculo, mediante atestado fornecido por sindicato de abrangência em todo o território nacional afirmando que o bem importado não tem similar nacional, reduzindo-se por conseguinte o valor do imposto a ser lançado. Não acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/10/09, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS no desembarço aduaneiro de mercadoria importada, destinada a estabelecimento situado na Bahia. A importação foi efetuada pela empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda., estabelecida em Vitória, ES, na modalidade de importação por conta e ordem de terceiro. O lançamento foi efetuado em nome do destinatário do bem, estabelecido na Bahia. O desembarço aduaneiro ocorreu em Vitória, ES. Imposto lançado: R\$ 129.644,10. Multa: 60%.

A defesa (fls. 20/30) alega que o Auto é inválido porque o autuado não é sujeito passivo do ICMS, e, ainda que fosse, o bem importado goza do benefício da redução da base de cálculo. Suscita preliminarmente a nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva. Observa que a importação foi realizada por conta e ordem de terceiro, a empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda., e por isso é indevida a imputação de responsabilidade tributária à empresa autuada. Sustenta que o

sujeito passivo de uma obrigação tributária é aquele que tenha dado causa ao seu fato gerador por meio de uma relação pessoal e direta com tal situação, nos termos do inciso I do art. 121 do CTN. Aduz que, de acordo com o art. 2º, inciso XI, do RICMS, o fato gerador do imposto na importação se dá no desembaraço aduaneiro, e o art. 572 prevê que o tributo seja pago por ocasião do despacho aduaneiro. Argumenta que, fazendo-se uma interpretação sistemática desses dispositivos, o sujeito passivo na importação é aquele que deu causa ao desembaraço aduaneiro, que no caso presente é a empresa que realmente efetuou a importação e recebeu o bem, a Fullcomex Importação e Exportação Ltda., tendo esta, na forma do art. 573, I, do RICMS, pago a quantia de R\$ 89.305,79 ao estado do Espírito Santo, onde está situado o estabelecimento responsável pelo desembaraço aduaneiro e pela nacionalização do bem, tendo-o recebido em seu armazém, conforme guia de quitação anexa, de modo que, estando cumprida a obrigação principal, nada mais é devido à Bahia, e, além disso, a autuação foi feita em nome de pessoa sem qualquer vínculo com o fato gerador, que recebeu o bem depois de nacionalizado pelo efetivo importador, que recebeu o bem em seu armazém. Não considera razoável entender-se que o contribuinte do ICMS na importação seja diferente do contribuinte dos demais tributos aduaneiros, uma vez que seus fatos geradores ocorrem no mesmo momento, ou seja, no desembaraço aduaneiro. Também não considera razoável o entendimento de que a cobrança do ICMS deva ser feita na operação interestadual de entrada da mercadoria e na pessoa da empresa autuada, haja vista que esta não deu causa ao fato gerador. Reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva, e, por outro lado, sustenta que a legitimidade ativa neste caso é do estado do Espírito Santo, porque é naquele estado onde está situada a Fullcomex Importação e Exportação Ltda., que nacionalizou o bem, o qual ficou armazenado naquele estado, acrescentando-se a isso a circunstância de a Fullcomex Importação e Exportação Ltda. ter desembaraçado o bem em nome próprio, realizando o pagamento do imposto, conforme Nota Fiscal anexa, relativa à circulação física e jurídica do bem importado, daquela empresa para a empresa autuada. Acrescenta que, já tendo sido pago o imposto ao Espírito Santo, a cobrança da mesma exação pela Bahia relativamente ao mesmo fato gerador implicaria duplidade de cobrança.

Quanto ao mérito, argumenta que o bem teria direito a uma redução da base de cálculo do imposto, nos termos do art. 85-B do RICMS. Alega que a necessidade de importação do bem decorreu da inexistência de similar no mercado nacional. Fala do critério extrafiscal da previsão do benefício contemplado pela norma. Especifica os benefícios previstos no âmbito do IPI e do imposto sobre a importação. Toma ainda por fundamento a isenção prevista no art. 28, inciso VII, “d”, 1, do RICMS. Pleiteia que, não sendo acatado o pedido de nulidade, se reduza a base de cálculo de forma que a carga tributária seja limitada a 7% de alíquota efetiva, reduzindo-se o valor do imposto para R\$ 47.642,77. Juntou documentos.

O funcionário designado para prestar a informação faz uma exposição dos fatos (fls. 47/52), assinalando que o bem foi importado pela Fullcomex Importação e Exportação Ltda., localizada no Espírito Santo, e o adquirente do bem foi o autuado, que é o destinatário físico, estando estabelecido na Bahia, não havendo quanto ao destino físico qualquer dúvida. Frisa que a empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda. foi a prestadora do serviço na operação de importação, não tendo havido operação de compra e venda entre o autuado e a Fullcomex, conforme se pode ver na DI e no DANFE. Observa que no DANFE consta como natureza da operação “Imp. cta. e ordem de terceiros (imob. contribuinte)”, ficando evidente que o bem foi importado de fato pelo autuado. Quanto à cópia do comprovante de recolhimento do imposto efetuado pela Fullcomex ao estado do Espírito Santo, o fiscal observa que não há indicação alguma no documento de que se trate da operação de importação em apreço.

Quanto à ilegitimidade ativa da Bahia alegada pela defesa, o fiscal contrapõe que, com fundamento no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição, a Lei Complementar nº 87/96 foi instituída para atender ao comando constitucional, complementando a Constituição no tocante ao ICMS, definindo situações jurídicas para determinar a incidência ou não do imposto, formas de tributação, contribuintes, dentre outros temas. Transcreve em parte o art. 1º, I, e o art. 13, I, “d”, da

supracitada lei complementar. Também transcreve trechos dos arts. 572 e 573 do RICMS. Conclui que o autuado, ao entrar com o bem no estado da Bahia, deveria apresentar nos postos fiscais a GNRE quitada, referente à importação do bem, pois este estado tem legitimidade para cobrar o imposto decorrente de sua importação.

No tocante à redução da base de cálculo pleiteada pela defesa, o fiscal observa que, de acordo com o art. 85-B do RICMS, o benefício é concedido de forma condicional, e a condição é de que o bem importado não tenha similar nacional, devendo a ausência de similaridade ser atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo de máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive prevendo que a entidade deve ter abrangência em todo o território nacional, não tendo a defesa apresentado prova alguma nesse sentido.

Frisa que ficou evidente que o destino físico do bem é o estabelecimento do autuado. Transcreve dois acórdãos deste Conselho. Opina pela procedência do lançamento.

O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 16 de agosto de 2010.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado requereu prazo para provar que o bem importado teria redução da base de cálculo prevista no art. 85-B do RICMS, por não ter similar nacional, apresentando na oportunidade o memorial às fls. 58-59, em adendo ao das fls. 55-56.

Em face disso, o processo foi retirado de pauta e remetido em diligência à repartição de origem (fls. 63-64) a fim de que o autuado fosse intimado para que, no prazo de 30 dias, fizesse prova, nos autos, de que o bem importado, especificamente considerado, não tem similar nacional, frisando-se que a certificação da ausência de similaridade, nos termos do art. 85-B do RICMS, deveria ser atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo de máquinas, aparelhos e equipamentos, com abrangência em todo o território nacional.

A intimação nesse sentido consta às fls. 68-69.

O contribuinte deu entrada da petição às fls. 87-88, juntando o instrumento à fl. 89.

A repartição fiscal comunicou ao contribuinte que a referida petição foi apresentada fora do prazo e seria arquivada (fl. 70).

O autuado impugnou o arquivamento (fls. 72/75) alegando que a petição tida como intempestiva é de salutar importância para o deslinde da autuação em exame. Observa que o contribuinte foi intimado do teor da diligência no dia 25.4.11, e o prazo para apresentação dos documentos findaria no dia 25.5.11. Aduz que, em que pese não dispor do atestado de não similaridade firmado pela ABIMAQ, entidade representativa do setor produtivo de máquinas, aparelhos e equipamentos em todo o território nacional, no dia 23.5.11, dentro do prazo que lhe fora concedido, mediante manifestação registrada no SIPRO sob o nº 097921/2011-6, o contribuinte externou a dificuldade que vinha encontrando para obter o referido atestado no prazo concedido, oportunidade em que comprovou a protocolização do requerimento perante a ABIMAQ e requereu a prorrogação do prazo anteriormente concedido, conforme cópia anexa, sendo o arquivo da petição enviado ao CONSEF através do e-mail [consefprocessos@sefaz.ba.gov.br](mailto:consefprocessos@sefaz.ba.gov.br). Protesta que não houve qualquer manifestação por parte da Secretaria da Fazenda sobre o requerimento de dilação do prazo. Aduz que, tão logo foi fornecido o atestado pela ABIMAQ, procedeu à sua protocolização, no dia 21.7.11. Apela para a observância dos princípios mencionados no art. 2º do RPAF. Requer que os elementos em questão sejam apreciados pelo CONSEF. Requer também que todas as publicações relativas ao presente feito sejam feitas exclusivamente em nome dos advogados.

Na sessão de julgamento o advogado do autuado solicitou a juntada do original do atestado da ABIMAQ.

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito à falta de recolhimento de ICMS no desembarque aduaneiro de mercadoria importada, destinada a estabelecimento situado na Bahia. A importação

foi feita pela empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda., estabelecida em Vitória (ES), na modalidade de importação por conta e ordem de terceiro. O lançamento foi efetuado em nome do destinatário do bem, estabelecido na Bahia. O desembarque aduaneiro ocorreu em Vitória (ES).

O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 16.8.10.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado requereu prazo para provar que o bem importado teria redução da base de cálculo prevista no art. 85-B do RICMS, por não ter similar nacional.

Foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem a fim de que o autuado fosse intimado para que, no prazo de 30 dias, fizesse prova, nos autos, de que o bem importado, especificamente considerado, não tem similar nacional.

O prazo de 30 dias fixado por esta Junta não constitui um marco inflexível, pois a obtenção do certificado não dependia do contribuinte, e sim da ABIMAQ. Mesmo depois de expirado aquele prazo, é perfeitamente admissível a juntada da prova, em nome do princípio da verdade material. No processo administrativo não existe a figura da preclusão.

A repartição fiscal havia arquivado a petição de juntada da prova por considerá-la intempestiva. A repartição local não tinha competência para adotar tal providência, pois, se o prazo foi fixado pelo órgão julgador, quem tem competência para apreciar a questão é do órgão julgador.

Acolho a petição que fez a juntada da prova em apreço. Quanto à prova em si, esta será objeto de análise na apreciação do mérito.

O lançamento em discussão diz respeito ao ICMS que deixou de ser pago à Bahia na importação de bem desembaraçado em outra unidade da Federação e destinado fisicamente a este estado, tendo o tributo sido pago ao estado do Espírito Santo.

A defesa suscita como preliminar a nulidade do lançamento, alegando ilegitimidade passiva do autuado neste caso, por não ser sujeito passivo do ICMS, haja vista que a importação foi realizada por conta e ordem de terceiro, a empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda., e por isso considera indevida a imputação de responsabilidade tributária à empresa autuada.

A ilegitimidade pode ser processual ou material. A ilegitimidade é processual quando diz respeito à incompetência, incapacidade ou inaptidão da pessoa para atuar no processo em nome próprio (ilegitimidade de parte) ou como representante de outrem (ilegitimidade de representação). Por outro lado, a ilegitimidade é material quando diz respeito a atos ou fatos em relação aos quais faltam requisitos para que se enquadrem no tratamento legal pretendido. Em relação às pessoas, a ilegitimidade resulta na incompetência, implicando *nulidade* dos atos. E em relação aos atos e fatos a ilegitimidade resulta na *improcedência*.

No caso em exame, a questão não se refere a legitimidade ou ilegitimidade processual (legitimidade ou ilegitimidade de parte), mas de legitimidade ou ilegitimidade substancial, de mérito, relativamente a um dos aspectos do fato gerador – o *aspecto subjetivo*.

Sendo assim, ultrapasso a questão preliminar de nulidade suscitada pela defesa, e passo à abordagem da questão no tocante ao mérito, ou seja, à matéria de fundo da questão em análise, levando em conta os motivos do procedimento fiscal, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável.

O bem foi importado através da DI nº 09/1417681-6. O desembarque aduaneiro ocorreu no Estado do Espírito Santo. A importação foi feita pela Fullcomex Importação e Exportação Ltda., estabelecida no Estado do Espírito Santo. Esta empresa emitiu o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) nº 576 destinando o bem à empresa Vertical Equipamentos Ltda., estabelecida em Lauro de Freitas, Bahia. De acordo com a DI nº 09/1417681-6, à fl. 9, o bem se encontrava no recinto aduaneiro, no armazém PEIU. Consta no instrumento às fls. 10-11 como importadora a empresa Fullcomex Importação e Exportação Ltda., como adquirente a Vertical Equipamentos Ltda., e a natureza da operação é por conta e ordem de terceiros.

Todos esses elementos conduzem à conclusão de que o bem importado se destinou fisicamente ao Estado da Bahia. A defesa alegou que a Fullcomex teria recebido o bem em seu armazém. Não provou isso.

O fato de o bem não ter transitado fisicamente pelo estabelecimento capixaba, vindo do porto de Vitória diretamente para a Bahia, reveste-se de importância relevante neste caso, para fins de identificação do seu destino físico.

Se o bem importado pela Fullcomex ingressasse fisicamente no seu estabelecimento, e depois fosse remetido para a Vertical Equipamentos Ltda., ficariam caracterizadas nitidamente duas operações, realizadas em momentos distintos: uma operação de importação, seguida de uma operação interestadual. Se assim fosse, não poderia a fiscalização baiana pretender cobrar o imposto desta última operação a título de “importação”, pois seria devida apenas a diferença de alíquotas, já que se trata de um bem destinado ao ativo imobilizado do importador.

Porém, pelo que consta nas provas, os fatos são outros. O Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) nº 576, da Fullcomex, acobertava o transporte de um bem do Espírito Santo para a empresa Vertical Equipamentos Ltda., estabelecida em Lauro de Freitas, na Bahia, não havendo prova nos autos de que o bem tivesse entrado fisicamente no estabelecimento do importador, no Espírito Santo.

A discussão aqui gira em torno da melindrosa questão do “destino físico” de bens importados do exterior.

Esta é uma matéria polêmica. Segundo a Constituição, na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior o imposto pertence “ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria” (CF, art. 155, § 2º, IX, “a”). No entanto, a Constituição, ao empregar a expressão “destinatário da mercadoria”, não deixou claro o que se deva entender por destinatário. E aí se gerou uma questão de difícil conciliação, porque, como um bem pode ser adquirido por uma pessoa porém destinada a outra, especialmente nos casos de importação por conta e ordem de terceiro ou de importação por encomenda, pode haver favorecimento de um estado em detrimento de outro, e até mesmo de um município em relação a outro no tocante à sua participação na arrecadação do imposto de circulação de mercadorias e serviços, o ICMS.

Suprindo a imprecisão do texto constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 deixou claro que, na importação, “para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável” (art. 11, *caput*), o “local da operação” (art. 11, *caput*, e inciso I, “d”) é “o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”.

Alguém poderá dizer que a lei complementar está errada, por dizer coisa que a Constituição não disse, ou ao confundir a figura do *importador* (pessoa) com a figura do *estabelecimento* (local onde a pessoa exerce suas atividades). Porém aqui não se discute a técnica do legislador ao redigir a citada lei complementar.

Existem decisões do STF e do STJ que, aparentemente, dariam guarida ao pleito da defesa, infirmando que sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do “destinatário jurídico” da mercadoria, pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso.

No entanto, ao decidir desse modo, não estão, aqueles Tribunais, fazendo a distinção entre “destinatário jurídico” e “destinatário físico” – o que na verdade proclamam os Tribunais é que, mesmo quando o desembaraço aduaneiro ocorre em um Estado, se as mercadorias se destinam a outro Estado, é a este que deve ser pago o imposto. Claro que é isto mesmo. Não fosse assim, Minas Gerais, Tocantins e Mato Grosso, por não terem portos marítimos, somente arrecadariam ICMS nas importações caso os bens chegassem ao seu território de avião, e talvez sem escalas em outros estados.

Demonstrarei que as decisões do STF confirmam o que acabo de expor. Eis, por exemplo, o teor da ementa da decisão no Recurso Extraordinário 299079/RJ, em que foi relator o ministro Carlos Ayres de Britto, filho da Terra de Tobias Barreto:

“RE 299079/RJ

Relator: min. Carlos Britto

Julgamento: 30/06/2004

Órgão Julgador: Primeira Turma

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA "A" DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA MAGNA CARTA. ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR. O sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria (alínea "a" do inciso IX do § 2º do art. 155 da Carta de Outubro), pouco importando se o desembarço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário desprovido.”

Pode ser citado ainda o caso do RE-598051 AgR/SP, em que foi relator o ministro Eros Grau:

“RE 598051 AgR / SP - SÃO PAULO

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. EROS GRAU

Julgamento: 12/05/2009

Órgão Julgador: Segunda Turma

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA "A" DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1. O Supremo Tribunal Federal fixou jurisprudência no sentido de que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada, pouco importando se o desembarço aduaneiro ocorreu por meio de outro ente federativo. Precedentes. 2. Reexame de fatos e provas. Inviabilidade do recurso extraordinário. Súmula n. 279 do STF. Agravo regimental a que se nega seguimento.”

O ministro Ricardo Lewandowski, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 590243/MG, foi mais adiante: além de afirmar que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada, enfatizou que, “Na definição do destinatário da mercadoria importada, não devem prevalecer os pactos particulares mantidos entre as partes envolvidas na importação, mas a efetiva destinação do bem importado”. Aqui está a ementa da supracitada decisão:

“RE 590243 AgR/MG

Relator(a): min. Ricardo Lewandowski

Julgamento: 13/10/2009

Órgão Julgador: Primeira Turma

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA. I - Nos termos do art. 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada. II - Na definição do destinatário da mercadoria importada, não devem prevalecer os pactos particulares mantidos entre as partes envolvidas na importação, mas a efetiva destinação do bem importado. III - Inviável recurso extraordinário para rever a análise do conjunto fático-probatório realizada no Tribunal de origem, no tocante à definição do efetivo destinatário da mercadoria importada. Incidência da Súmula 279 do STF. IV - Precedentes. V - Agravo regimental não provido.”

Por conseguinte, o entendimento do STF é pela aceitação da tese do chamado “destino físico” da mercadoria importada para efeito de tributação pelo ICMS, sendo irrelevantes os pactos mantidos entre as partes envolvidas na transação, importando, sim, qual o destino efetivo das mercadorias objeto da importação.

O STJ segue a mesma linha, a exemplo do acórdão proferido no Recurso Especial REsp 1038565/MG, em que foi relator o ministro José Delgado.

É fora de dúvida que, para configuração jurídica do fato gerador da obrigação tributária, devem concorrer, necessária e cumulativamente, todos os *aspectos* integrantes da *norma jurídica tributária*: o aspecto material (o quê), o aspecto temporal (quando), o aspecto espacial (onde), o aspecto pessoal ou subjetivo (quem), o aspecto valorativo (quanto) e o aspecto operacional (como).

Na importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, o fato gerador do ICMS ocorre, como regra geral, no ato do desembarço aduaneiro (aspecto temporal da norma tributária), sendo que, no que concerne ao local da ocorrência do fato gerador (aspecto espacial), no caso de operação submetida ao tratamento especial do chamado “destino físico”, a lei desconsidera a pessoa do “importador formal”, para considerar o fato como tendo sido verificado no local do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior (importador real). No caso em apreço, o “destinatário da mercadoria” a que alude a Constituição (art. 155, § 2º, IX, “a”) deixa de ser o estabelecimento do Estado do Espírito Santo (importador formal) e passa a ser o estabelecimento da Bahia (importador real). Trata-se de uma ficção jurídica estabelecida pela lei complementar. Em face disso, o imposto é devido no local onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importados.

Com efeito, o artigo 13 da Lei nº 7.014/96, que reproduz literalmente o art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, prevê no inciso I, “d”, que o local da operação, “para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável”, é o estabelecimento onde ocorrer a “entrada física”.

Prescreve a Lei Complementar nº 87/96:

“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;”

Quando a lei complementar diz, no art. 11, I, “d”, que o *local da operação* é o do estabelecimento *onde ocorrer a entrada física* (aspecto espacial da norma tributária), realçando no “caput” do artigo que isso é *para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável* (aspecto pessoal ou subjetivo da norma), fica evidente que a cobrança de tributo, neste caso, deve recair sobre o *destinatário físico* das mercadorias, que é a empresa Vertical Equipamentos Ltda., estabelecida em Lauro de Freitas, no Estado da Bahia. E foi assim que se procedeu ao lançamento ora em discussão.

Neste caso, em face da orientação da jurisprudência relativamente ao destino físico, considerando-se que o bem procedente do estrangeiro, uma vez desembaraçado no porto de Vitória (ES), seguiu do porto diretamente para o estabelecimento da Vertical Equipamentos Ltda., em Lauro de Freitas (BA), sem transitar pelo estabelecimento da Fullcomex, em Vitória (ES), fazendo-se a subsunção do fato à lei, a conclusão é esta:

- a) o imposto é devido à Bahia, pois, para configuração do fato gerador da obrigação tributária, o local da operação é “o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física” (*aspecto espacial* da norma – art. 11, I, “d”);
- b) a obrigação tributária deve ser atribuída à Vertical Equipamentos Ltda., que é o importador real, e não ao importador formal, porque, como os bens se destinaram fisicamente à Vertical Equipamentos Ltda., e dessa circunstância resultam “os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável” (*aspecto pessoal ou subjetivo* da norma – art. 11, *caput*);
- c) o imposto torna-se devido no ato do desembarço aduaneiro dos bens importados (*aspecto temporal* – art. 12, IX);

d) quanto aos demais aspectos, o *material* e o *operacional* não são objeto de discussão, e apreciarei por último alegação de que a operação goza de redução da base de cálculo, aspecto *valorativo* da norma tributária.

Pelo visto, de acordo com o art. 155, § 2º, IX, “a”, da Constituição, na importação de bem ou mercadoria do exterior o ICMS pertence ao Estado do domicílio ou do estabelecimento do destinatário do bem ou mercadoria, não devendo prevalecer, na definição do destinatário do bem ou mercadoria, os pactos particulares mantidos entre as partes envolvidas na importação, mas a efetiva destinação do bem ou mercadoria.

Resta examinar a alegação de que o bem importado teria uma redução de base de cálculo. A defesa toma por fundamento o art. 85-B do RICMS. Mais adiante, invoca a isenção prevista no art. 28, VII, “d”, 1.

O fundamento que importa aqui repousa no art. 85-B do RICMS. A redução da base de cálculo de que cuida esse dispositivo aplica-se quando o bem importado do exterior, compreendido na listagem do referido artigo, não tem similar nacional, sendo que a ausência de similaridade deve ser atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo de máquinas, aparelhos e equipamentos com abrangência em todo o território nacional.

De acordo com o atestado cujo original se encontra nos autos, a ABIMAQ – Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos, na condição de sindicato de âmbito nacional da indústria de máquinas, declara de forma expressa que o caminhão-guindaste importado pelo autuado não tem similar nacional. Sendo assim, está provado que a operação goza do benefício previsto no art. 85-B do RICMS.

Calculando-se o imposto com a carga tributária reduzida equivalente a 7%, o tributo a ser lançado é de R\$ 53.382,86.

Quanto ao requerimento à fl. 75 para que todas as publicações relativas a este feito sejam feitas exclusivamente em nome dos advogados indicados naquela peça, não custa nada atender a tal pleito, ressalvando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 211841.1008/09-9, lavrado contra **VERTICAL EQUIPAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 53.382,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA