

A. I. N° - 128966.0015-12-9  
AUTUADO - MARTIFER CONSTRUÇÕES METÁLICAS LTDA.  
AUTUANTE - JUSCELINO MARQUES VIDAL  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 27.12.2012

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0296-02/12**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. MERCADORIA DESTINADA FISICAMENTE AO ESTADO DA BAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas à unidade federada diversa do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá à unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Restou comprovado que as mercadorias foram importadas pelo autuado localizado em outra Unidade da Federação, e o destino físico das mercadorias foi o Estado da Bahia, sendo devido o imposto a este Estado, nos termos do artigo 573, I, do RICMS/97. Não acolhido o pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/04/2012, exige ICMS no valor de R\$366.791,07, acrescido de multa de 60%, em decorrência de falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinadas fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ocorrer ou não, em Estado diverso de seu domicílio.

O autuado, fls. 119 a 141, impugnou o lançamento tributário inicialmente informando que é sociedade com sede no Estado de São Paulo, que tem por objeto social a fabricação e montagem de estruturas metálicas e serviços de engenharia em todo o território nacional, especialmente em obras de grande porte na área de construção civil. Assim é que vem recolhendo normalmente aos cofres públicos o ICMS relativo às respectivas circulações de mercadorias, nos termos do artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, e artigo 1º, inciso I, IV e V, do Decreto 45.490/2000 (o “RICMS/SP”). Para a consecução de sua atividade-fim, o autuado compra matéria-prima no mercado nacional e internacional para aplicá-la nas obras em que vem sendo contratada, inclusive e especialmente a Arena Salvador.

Aduz que devido ao volume de negócios e prazos exígues de entrega, teve necessidade de importar algumas mercadorias para atender às necessidades dos insumos, tudo para que possa aplicar nas obras em que possui contrato. Assim, realizou a importação de mercadorias, cujo desembaraço aduaneiro ocorreu no Estado de São Paulo, ente federativo em que se encontra o estabelecimento autuado.

Diz que após a nacionalização das mercadorias e pagamento de todos os tributos correspondentes, conforme se pode observar pela Declaração de Importação – DI n° 12/0507062-3, registrada no sistema da Receita Federal do Brasil em 19/03/2012 pelas notas fiscais de entrada das mercadorias DANFEs ns° 481, 482 e 485, e a guia de recolhimento de ICMS de SP – GARE, no valor de R\$ 393.162,08, o autuado realizou a venda e, consequentemente, a remessa de tais mercadorias importadas para seu cliente e consumidor final na respectiva operação - a FONTE

NOVA NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES S.A. (a “FONTE NOVA”), CNPJ/MF nº 11.773.740/0001-87, localizada no Estado da Bahia.

Assevera que a operação de venda das mercadorias para a FONTE NOVA está materializada na Nota Fiscal 013, com valor total de produtos de R\$6.395.920,75, código CFOP 6.922 – Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura. Após a emissão dessa nota fiscal, na medida em que tivesse as mercadorias em estoque, ou que fossem elas requisitadas pelo cliente, vez que uma obra desta envergadura é realizada sempre por etapas, a remessa seria realizada para o estádio Arena Salvador, em nome da FONTE NOVA, localizada no Estado da Bahia, com a emissão das notas fiscais sob o código CFOP 6.117 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura, fazendo referência à nota fiscal nº 013, de CFOP 6.922, denominada no jargão como nota fiscal “mãe”, conforme preceitua a legislação tributária do Estado de São Paulo.

Argumenta que, apesar do pagamento de todos os impostos e contribuições, bem como escrituração fiscal de toda a operação corretamente pelo autuado, o autuante do Posto Fiscal Honorato Viana, localizado na Rodovia BR 324, Km23, Candeias – Bahia, desempenhando sua função fiscal, interpretou a operação anteriormente narrada de forma equivocada, aduzindo que o estabelecimento destinatário das mercadorias importadas não seria o do autuado no Estado de São Paulo, mas sim o estabelecimento de seu cliente (FONTE NOVA), localizado no Estado da Bahia, e, portanto, sujeito ativo da obrigação tributária do ICMS – Importação, devido na operação. Com base neste entendimento apreendeu as mercadorias objeto das notas fiscais de remessa DANFE nsº 494, 495 e 497 e exigiu o pagamento dos tributos para a liberação das mesmas.

Entende que o Auto de Infração não se sustenta, pois o autuante não observou que se tratam de duas operações e momentos distintos, que não se confundem, quais sejam: (i) a primeira operação foi a importação de mercadorias; e (ii) a segunda operação foi de venda para consumidor final localizado fora do Estado de São Paulo.

Assegura não ser possível considerar o Estado da Bahia como sujeito ativo de ambas obrigações tributárias ou de qualquer uma delas, de forma que a cobrança se faz ilegítima e inconstitucional, devendo ser integralmente cancelada.

Prosseguindo, arguiu nulidade do lançamento tributário por ILEGITIMIDADE ATIVA E PASSIVA, sustentando ser o Estado de São Paulo o domicílio e estabelecimento do destinatário das mercadorias importadas.

Aduz que o lançamento tributário é o ato administrativo pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário, conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional assim dispõe: ‘Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.’

Diz que o lançamento tributário é ato-norma, enunciado, que consiste na descrição do fato jurídico tributário, descrevendo a relação jurídica tributária. Esse ato, quando praticado de ofício pela autoridade administrativa, é formalizado através do Auto de Infração. Não havendo dúvidas que o ato de lançamento tributário pressupõe sujeito ativo competente para constituir o crédito tributário. Porém, esse requisito essencial está ausente no lançamento tributário ora em discussão, formalizado através do Auto de Infração aqui combatido. Isso porque, a Constituição Federal prevê, no artigo 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a”, a incidência do ICMS na importação de bem ou mercadoria, o qual transcreveu.

Sustenta que, diante de tal preceito constitucional, o autuado, em virtude da “operação meio” realizada (importação) para desempenhar sua atividade-fim (fabricação e montagem de estruturas metálicas), não teve dúvidas que ao adquirir mercadorias do exterior, para estocar em sua fábrica e posterior revenda de cabos e estruturas metálicas para diversos clientes localizados

no país, é considerada contribuinte do ICMS – Importação, tendo como sujeito ativo da obrigação tributária o Estado de São Paulo, local onde está sediada.

Esclarece que por questões logísticas, também optou em realizar o desembarço aduaneiro nesse mesmo Estado, mas especificamente através do porto de Santos. Veja-se que o autuado não procurou qualquer outro porto ou Estado que oferece isenções e/ou alíquotas reduzidas para fazer o desembarço. Trouxe pelo porto de Santos e ali no Estado onde tem sede realizou o desembarço das mercadorias, pagando todos os impostos devidos.

Salienta que em 28/03/2012 contratou a transportadora Expresso Mirassol Ltda., conforme documentos de transporte anexos à defesa, para retirar a mercadoria e remetê-las para um de seus clientes, localizado no Estado da Bahia. De forma diversa da maioria das contratações de transporte que o autuado realizou, não foi necessário que as mercadorias importadas, retiradas pela transportadora no porto de Santos, fossem encaminhadas para a sede do autuado, pois a obra da Arena Salvador já pedia materiais de forma urgente e a saída do porto de Santos para a Bahia era uma questão de otimização de tempo (principalmente) e custo de transporte (acessoriamente), conforme indicação da própria empresa de transporte e logística. De todo modo, não se olvidou da obrigação legal de dar entrada das mercadorias, emitindo as respectivas notas fiscais, conforme comprovado através das DANFEs nsº 481, 482 e 485, o que se denomina de *“entrada jurídica ou fictícia”* das mercadorias no estabelecimento do destinatário das mercadorias importadas, no caso, o do autuado.

Frisa que, muito provavelmente pelo fato apenas de não ter sido dada a entrada física das mercadorias importadas, o autuante desconsiderou, erroneamente e sem fundamento eficiente, a relação jurídica mencionada, considerando como verdadeiro importador o cliente do autuado, localizado no Estado da Bahia, e assim sendo, entendeu devido o ICMS para este sujeito ativo, e não o Estado de São Paulo, como seria o correto e como o autuado procedeu, salvo melhor juízo. Não elaborou uma análise isenta da operação antes de autuar. Deveria, antes de lavrar o Auto de Infração ponderar o seguinte: (i) a importação foi realizada com recursos da pessoa jurídica estabelecida em São Paulo ou na Bahia?; (ii) a FONTE NOVA, como consumidor final e cliente do autuado, saberia que as mercadorias eram importadas?; e (iii) a entrada jurídica das mercadorias não produz os mesmos efeitos que a entrada física?

Assegura que: *Com certeza, até mesmo pelo viés punitivo inerente à atividade do autuante, ateve-se unicamente a um único e irrelevante fato: tratam-se mercadorias importadas que não ingressaram fisicamente no estabelecimento localizado em São Paulo.*

Aduz que resta configurado um dos vícios que tornam a presente autuação fiscal insanável, que é considerar como sujeito ativo ente federativo diverso do que preceitua nosso texto constitucional, transcrevendo o artigo 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar nº 87 de 1996:

*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;*

Argumenta que ainda que se almeje utilizar da literalidade do texto legal reproduzido acima, utilizando-se da expressão “entrada física”, para intentar que o ICMS seria devido ao Estado da Bahia, pois as mercadorias não passaram fisicamente pelo estabelecimento do importador no Estado de São Paulo, por uma questão de otimização logística, deve-se ler o mesmo texto legal em conjunto com outros artigos, como por exemplo o disposto no artigo 2º, parágrafo 2º da mesma Lei Complementar nº 87 de 1996, *in verbis*:

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

*(...)*

*§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.*

Assegura que a Lei Kandir, como é conhecida a Lei Complementar nº 87 de 1996, não pode ser interpretada de forma diversa do que consta na Carta Magna, devendo apenas complementá-la. Logo, o que se sustenta aqui não é simplesmente que o ICMS foi pago no Estado em que ocorreu o desembarço aduaneiro, mas sim que o fato gerador do ICMS – Importação ocorreu no Estado de São Paulo, pois é o único lugar onde o autuado possui estabelecimento, fábrica, armazém, sede, e qualquer outro nome que se queira dar para o estabelecimento por onde se dá a entrada física das mercadorias, importadas ou não, adquiridas pelo autuado.

Afirma que, no caso em tela, a entrada se deu juridicamente, devendo prevalecer o bom senso dos agentes fiscalizadores para compreender o espírito da lei. Trazem à luz ensinamento de doutrinadores sobre o tema.

Observa que as mercadorias que foram importadas poderiam ter sido destinadas para diversas outras obras, não tendo como destinatário final a FONTE NOVA. Para exemplificar, anexam outras notas fiscais, com o mesmo tipo de operação de venda, com mercadorias iguais ou semelhantes ao caso aqui discutido, para que não reste dúvida de que o autuado não atua na condição de “trading” ou de importadora por conta e ordem de terceiros, ou por encomenda, mas importa para si mesma, para que possa abastecer seu estoque e atender a demanda de seus clientes.

Ressalta que objetivando menor custo e maior rapidez para atender a Arena Salvador, o autuado não transportou as mercadorias para seu estabelecimento para posterior envio ao consumidor final, mas, dando a entrada jurídica e evitando custos desnecessários, encaminhou-lhes para o Estado da Bahia, local onde, naquele momento, existia demanda para essas mercadorias, assegurando que se trata de procedimento legal reconhecido pelos doutrinadores e compartilha deste mesmo entendimento o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, conforme se infere da jurisprudência abaixo colacionada:

- “a) Segundo orientação firmada por esta Corte, o sujeito ativo do ICMS incidente sobre operações de importação de mercadorias é o estado (ou o Distrito Federal) em que localizado o destinatário jurídico do bem.*
- b) Destinatário jurídico não se limita ao estabelecimento em que houve a entrada física do bem. Necessidade de interpretação do contexto fático-legal.*
- c) Existentes duas operações distintas, ambas tributadas (a primeira de entrada do bem estrangeiro em território nacional, a segunda de remessa interestadual), descabe, sem indicação precisa de elementos comprobatórios de fraude, dolo ou simulação, modificar a conclusão a que chegou o Tribunal de origem.” (A.Reg no Agravo de instrumento nº 653.654 / Relator Joaquim Barbosa / DJe 07/10/2010)*

Aduz que para não deixar dúvida de que o Auto de Infração é insubsistente, e para que não restem também dúvidas de que o preceito constitucional também é obedecido pelo Estado da Bahia, a própria **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL DA FAZENDA ESTADUAL DA BAHIA** assim já se manifestou sobre caso análogo, *verbis*:

EMENTA: ICMS. TRANSITO DE MERCADORIAS. IMPORTAÇÃO. IMPORTADOR SITUADO EM OUTRO ESTADO. ENTRADA FÍSICA DAS MERCADORIAS EM ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA BAHIA. Ficou constatado que o autuado não é sujeito passivo da relação jurídica tributária de acordo com a Lei Complementar nº 87/96. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

VOTO: Do exame dos autos constata-se que o autuado encontra-se sediado no Estado do Rio de Janeiro. Importou equipamentos do exterior e os revendeu à ... situada no Estado da Bahia sem que tivesse havido a entrada física das mercadorias em seu estabelecimento. O desembarço aduaneiro dos citados equipamentos ocorreu no porto de Santos - São Paulo recolhendo-se o ICMS incidente sobre a importação ao Rio de Janeiro. A fiscalização de trânsito da Bahia apreendeu as mercadorias que circulavam cobertas com notas fiscais de saída emitidas pelo autuado para a Telebahia com o intuito de cobrar o imposto que seria devido à Bahia e não ao Rio de Janeiro. (...)

Concluo da análise dos dois textos legislativos acima citados que:

1. aceitando-se a tese defensiva deve-se admitir que o ICMS no caso em lide é devido ao Estado do Rio de Janeiro onde se localiza o estabelecimento do autuado - importador das mercadorias objeto desta ação fiscal e não o Estado da Bahia.

2. aceitando-se a tese do autuante deve-se entender que o sujeito ativo da relação jurídica tributária é a Bahia - porque é o Estado onde se localiza o estabelecimento que deu entrada física às mercadorias importadas (Telebahia).

Em decorrência desse segundo raciocínio, todavia, como a entrada física dos equipamentos ocorreu no estabelecimento da Telebahia esse seria o responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre a operação de importação e não o autuado. Dessa maneira em ambas as argumentações é indevida a cobrança do imposto apurado neste auto de infração ou por ilegitimidade ativa ou por ilegitimidade passiva. Entretanto entendo que no caso devem ser aplicadas as disposições da Lei Complementar nº 87/96 para considerar que o autuado não é o sujeito passivo da relação jurídica tributária. Pelo exposto voto pela NULIDADE do Auto de Infracção a teor do artigo 18 inciso IV alínea "b" do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. (Acórdão JJF nº 0652/99 – 5ª Junta de Julgamento Fiscal / DOE 19.11.99). Grifou.

Assegura que no caso em tela aplica-se exatamente a mesma situação, envolvendo duas situações jurídicas, dois momentos distintos e, consequentemente, dois fatos geradores. Na primeira, o autuado realiza a importação, pagando todos os tributos devidos para o desembarço aduaneiro, principalmente o ICMS para o Estado de São Paulo, emitindo as respectivas notas fiscais de entrada, com código “CFOP 3.949 – Outra mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, conforme. Na segunda, a venda e remessa das mercadorias para o cliente FONTE NOVA, localizado no Estado da Bahia, emitindo-se as notas fiscais de saída para consumidor final, e, portanto, alíquota interna de São Paulo de 18%, com o CFOP 6.117.

Com efeito, considerar que o imposto é devido no Estado da Bahia, local onde a autuada, o autuado, não possui sequer estabelecimento comercial, viola preceito ainda mais importante no que diz respeito ao ICMS, que é o princípio da não-cumulatividade, norteador da sistemática desse imposto que envolve todos os entes federativos desse país. O autuado é tributado na primeira operação realizada, importação de mercadorias, realizando o desembarço aduaneiro e circulando-a no território nacional, sendo sujeito passivo da obrigação tributária do ICMS - Importação.

Concluiu que não resta dúvida que o lançamento é nulo, pois considerar o Estado da Bahia como sujeito ativo na obrigação tributária de pagamento de ICMS – Importação no caso em tela é infundado, além de ilegal e constitucional, devendo ser prontamente cancelado. Ainda, por outros motivos, o lançamento tributário combatido carece de requisitos legais para que seja considerado válido, o que adiante se passa a analisar.

Ainda como nulidade, arguiu ausência de motivação, descrição dos fatos e da base de cálculo, sustentado que ao descrever o fato gerador da obrigação tributária, a autoridade competente enuncia a motivação de seu ato, de forma objetiva, a fim de constituir a obrigação tributária. Pela descrição do autuante, parece que o autuado não realizou o pagamento do ICMS – Importação. Indaga se por acaso o fiscal não identificou sequer o recolhimento do ICMS em São Paulo. Ocorre que o autuado realizou o pagamento do ICMS, mas para o Estado de São Paulo, por todos os motivos anteriormente expostos. Para se evitar quaisquer dúvidas, acosta a respectiva guia de recolhimento do ICMS recolhida para a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

Ressalta que, superada essa questão, passa-se a analisar a Declaração de Importação. Analisando a DI nº 12/0507062-3, observa-se que o autuado realizou a importação de 74.209 Kg de mercadorias, tendo por valor aduaneiro a quantia de R\$ 1.241.664,07. Ocorre que o autuante não fez qualquer análise com a finalidade de comparar se toda essa mercadoria importada referia-se à remetida para o cliente localizado no Estado da Bahia, conforme notas fiscais por ele citadas (DANFE nsº 494, 495 e 497). Se o fizesse, constataria que nas respectivas notas fiscais foram remetidos 10.601,290 Kg de mercadorias para cada uma das notas, totalizando, portanto, 31.803,870 Kg, menos da metade do peso total das mercadorias que foram importadas, conforme se vê da Declaração de Importação. É dizer que, por dedução, o autuante considerou que toda a

mercadoria importada teve como destinatário o estabelecimento localizado no Estado da Bahia (e não foi!), sem fazer qualquer comparação matemática, imprescindível para a atividade administrativa que desempenha.

Obseva que as notas fiscais utilizadas pelo autuante (nsº 494, 495 e 497) na descrição dos fatos não configuram natureza de importação, mas sim de venda de mercadorias para consumidor final localizado em outro Estado, no caso, o da Bahia.

Relembra conceito de importação, destacando que é uma operação de entrada de mercadoria no país, nacionalizando-a com o respectivo pagamento dos tributos incidentes, conforme previsto na Constituição e na legislação infraconstitucional. A operação de importação está consubstanciada pela Declaração de Importação e pelas notas fiscais de entrada. Portanto, mais uma vez depara-se com um vício de motivação na autuação fiscal, pois não justificado pelo autuante a ausência de pagamento de ICMS – Importação com base na documentação em comento.

Aduz que, seguindo essa mesma linha de raciocínio, a base de cálculo da suposta obrigação tributária diverge significativamente do que seria legalmente admitido. Não é fato novo que para qualquer revenda de mercadoria está computada margem de lucro para o importador e, no caso, revendedor. Mas o autuante considerou os valores de venda das mercadorias, ou seja, valor do produto importado, mais margem de lucro do revendedor, para apurar o ICMS – Importação. Se, apenas por hipótese, fosse devido o ICMS – Importação na operação fiscal aqui discutida, a base de cálculo deveria ser a das notas fiscais de entrada, e não as de saída. O valor das mercadorias que constam nas notas fiscais de saída e que foram objeto de autuação (DANFE nsº 494, 495 e 497) totalizam R\$1.174.773,17, enquanto que pelas notas fiscais de entrada (DANFE nsº 481, 482 e 485), apurou-se apenas R\$ 936.100,20.

Destaca que em virtude da inobservância dessas questões, fica patente que o autuante não verificou que se tratam de duas operações distintas, duas relações jurídicas, e, por fim, dois fatos geradores, os quais geraram obrigações tributárias para o autuado perante o Estado de São Paulo, e que foram cumpridas por meio do pagamento, conforme dispõe o artigo 156, inciso I do CTN.

Por todo o exposto, o Auto de Infração apresenta vícios materiais insanáveis, devendo ser considerado nulo e imediatamente cancelado, conforme já decidiu o Conselho de Fazenda Estadual da Bahia – CONSEF em diversas decisões e Súmula CONSEF nº 03, transcritas às folhas 136 e 137 dos autos.

Destaca que, ainda que assim não se entenda, apenas em atenção ao princípio da eventualidade, no mínimo haveria de se calcular corretamente o ICMS que seria devido para a Bahia, hipótese essa amplamente rechaçada pelo autuado por todos os fundamentos já expostos, porque inexiste débito do autuado perante o Estado da Bahia.

Em outro tópico da defesa trata da: *GUERRA FISCAL E ISENÇÃO DO ICMS PARA MERCADORIAS DESTINADAS A ESTÁDIOS DA COPA DO MUNDO*.

Lembra a situação de insegurança jurídica vivida pelos contribuintes que se deparam com o que hoje se denomina no Brasil de “Guerra Fiscal entre os Estados”. Esta disputa dos entes federativos tem sido alvo de intensa movimentação legislativa no Congresso Nacional nestes últimos tempos, como também reprimida com vigor pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, nos julgamentos de situações paradigmáticas que lhes são submetidas. No caso concreto, e adicionalmente a todas as nulidades apontadas, deve-se observar sobre quais tipos de mercadorias estamos aqui tratando, e principalmente, o seu destinatário. O autuado é importante fornecedora de mercadorias para a construção e modernização de estádios de futebol que serão palco do tão aguardado evento de 2014 - a Copa do Mundo.

Salienta que existe grande movimentação político-legislativa para facilitar todos os meios necessários para que o país possa cumprir com todas as obrigações que assumiu com a comunidade internacional. Entre elas, melhoria na infra-estrutura para turismo, transporte, e, como não poderia deixar de ser, estádios de futebol. Neste contexto que o próprio Estado da Bahia, por meio do Convênio CONFAZ 108/2008, introduziu no RICMS da Bahia, Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, o seguinte dispositivo:

*Art. 2º Ficam acrescentados ao Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto no 6.284, de 14 de março de 1997, os seguintes dispositivos:*

*I - o art. 32-D (Conv. ICMS 108/08): “Art. 32-D. Até 31/07/2014 ficam isentas do ICMS as operações com mercadorias e bens destinados à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios a serem utilizados na Copa do Mundo de Futebol de 2014 (Conv. ICMS 108/08).*

*§ 1º A isenção do ICMS na importação do exterior somente se aplica quando o produto importado não possuir similar produzido no país.*

*§ 2º A inexistência de produto similar produzido no país será atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo com abrangência em todo o território nacional.*

*§ 3º O benefício fiscal a que se refere este artigo somente se aplica às operações que, cumulativamente, estejam contempladas:*

*I - com isenção ou tributação com alíquota zero pelo Imposto de Importação ou IPI;*

*II - com desoneração das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).*

*§ 4º A fruição do benefício de que trata este artigo fica condicionada à comprovação do efetivo emprego das mercadorias e bens nas obras a que se refere o caput deste artigo;*

*§ 5º Na hipótese de revenda de bem adquirido com o benefício previsto neste artigo, o imposto será devido integralmente.*

Entende ser o momento dos órgãos de fiscalização adotarem posicionamentos e posturas razoáveis e ponderadas em respeito ao espírito da lei, especialmente nestes temas que envolvem Guerra Fiscal e Copa do Mundo, o que já vem sendo feito inclusive pelas iniciativas específicas do Governo Federal e mesmo Estaduais, como é exemplo o próprio Estado da Bahia. Deve-se aqui, mais uma vez, utilizar-se da razoabilidade, vez que o espírito da alteração legislativa tributária estadual é justamente desonrar através de isenções tributárias as obras de infraestrutura, que trarão benefícios para toda a população. Desconsiderar uma política legislativa neste momento equivale a negar o Direito.

Ao final, ressalta que resta cristalina a nulidade do lançamento tributário, devido os vícios materiais atinentes à composição do ato administrativo, devendo ser prontamente cancelado o Auto de Infração por manifestamente ilegal e inconstitucional, pelos seguintes motivos:

- (i) *Ilegitimidade ativa do Estado da Bahia e passiva do autuado, em figurarem como sujeitos da obrigação tributária;*
- (ii) *Ausência de motivação para constituir o crédito tributário, pois o autuado tem estabelecimento no Estado de São Paulo, e por lá ingressaram fisicamente e juridicamente as mercadorias quando do desembarço aduaneiro;*
- (iii) *Erro na identificação das operações fiscais realizadas pelo autuado, pois considerou a operação de venda de mercadorias do autuado para o contribuinte final dentro do território nacional como sendo importação de mercadorias;*
- (iv) *Erro no cômputo da base de cálculo – utilização das notas fiscais de saída para cálculo de suposto ICMS – Importação à Bahia, o que evidencia confusão na identificação da ocorrência de fato gerador do ICMS – Importação, e consequentemente, obrigação tributária;*
- (v) *Falta de consideração da hipótese de isenção de ICMS para as mercadorias destinadas à construção e modernização do Estádio Arena Salvador, de propriedade da FONTE NOVA NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES S.A., que sediará a Copa do Mundo de 2014 no Estado da Bahia;*

Protestando pela posterior juntada de eventuais documentos adicionais que se fizerem necessários, e demais provas que podem vir a ser produzidas, requer o autuado sejam acolhidas suas razões e, consequentemente, dado provimento à presente Impugnação, para que seja determinado o cancelamento integral do lançamento realizado, com a consequente extinção do crédito tributário. Caso assim não se entenda, que seja, em última hipótese recalculado o crédito tributário pela base de cálculo correta. Por fim, requer que as intimações sejam efetuadas em nome do autuado, no endereço constante da presente impugnação.

Na informação fiscal, prestada por preposto designado, fls. 197 a 222, esclarece que a empresa autuada Martifer Construções Metálicas Ltda. deixou de recolher o ICMS devido ao Estado da

Bahia, por meio de documento de arrecadação próprio, referente à importação das mercadorias discriminadas na Declaração de Importação nº 12/0507062-3, registrada em 19/03/2012. O desembarque se deu no porto de Santos em São Paulo, sendo as mercadorias depositadas nos Armazéns Gerais Columbia, em Santos, São Paulo, e “transferidas” posteriormente para o EADI CNAGA - Companhia Nacional de Armazéns Gerais Alfandegados em Santo Amaro na capital paulista, onde permaneceram até o desembarque aduaneiro no dia 28/03/2012 quando então foram recolhidas pela empresa transportadora Expresso Mirassol Ltda. e deslocadas para o Estado da Bahia.

Aduz que na passagem dos veículos transportadores pelo Posto Fiscal Honorato Viana na BR-324, constatou-se após análise da documentação fiscal apresentada que o destinatário final das mercadorias importadas era o contribuinte baiano, Fonte Nova Negócios e Participações S. A., transferidas imediatamente sem ingressarem fisicamente no estabelecimento do importador; e, por essa razão o ICMS foi pago indevidamente para unidade da federação diversa nos termos do Art. 11, inciso I, letra “d” e parágrafo 3º da Lei Complementar nº 87/1996, combinado com o Art. 573 do RICMS/BA.

Frisa que, nesses casos, ainda que o desembarque aduaneiro ocorra em outra Unidade Federativa, o ICMS - Importação é devido ao Estado-membro onde estiver localizado o destinatário das mercadorias, conforme expresso na própria Constituição Federal (Art. 155, parágrafo segundo, IX, alínea “a”). Com efeito, a documentação relativa às operações de transporte das cargas importadas evidencia que as mercadorias não transitaram pelo estabelecimento do adquirente-importador indicado na DI, mas, sim, foram remetidas do Estado de São Paulo para o Estado da Bahia acondicionadas nos mesmos *containers* em que aportaram no país, conforme descrito nos conhecimentos de transporte nº 130316, 130321 e 130319 de 27/03/2012, e respectivas notas fiscais representadas pelos DANFE nº 494, 495 e 497, emitidas em 28/03/2012 para acobertar a operação interestadual.

Observa que a autuada apenas atuou como agente importador da operação e o registro fiscal de entrada em seu estabelecimento é meramente simbólico diante da transferência imediata das mercadorias para a empresa baiana. Agindo deste modo, infringiu o Art. 573 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 que assim determina: ‘*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 (...)*’

Aduz que a mercadoria importada teve como destino físico a empresa Fonte Nova Negócios e Participações S. A., CNPJ nº 08.906.994/0001-11, estabelecida na Ladeira da Fonte das Pedras s/n, bairro de Nazaré em Salvador - Bahia, fato documentalmente comprovado através do DANFE (saída) nº 494, 495 e 497 emitido pela empresa importadora em 28/03/2012. Quando da passagem pelo posto fiscal Honorato Viana, o comboio dos veículos transportadores foi interceptado ao se verificar que se tratava de uma operação de remessa de mercadorias importadas (NF-e de entrada às folhas 78a, 92 e 107) com ICMS recolhido para o estado de São Paulo (documento anexado às folhas 86, 100 e 116), quando na verdade este imposto é devido ao Estado do destino físico, a Bahia, no caso, já que as mercadorias sequer transitaram pelo estabelecimento do importador, conforme atestam os documentos fiscais (CTRC e Ordem de Coleta) acostados ao processo às folhas 76, 78b, 89, 103, 105 e 106, e da própria declaração da autuada em sua peça de defesa (folha 126, “parágrafo 22”) justificando-se antecipadamente por uma questão de logística, otimização de tempo e custo de transporte.

Diz que a empresa Martifer Construções Metálicas Ltda. realizou o pagamento do ICMS - Importação no valor de R\$ 393.162,08, mas o fez equivocadamente em favor do estado de São Paulo, inobservando o artigo 11, inciso I, alínea “d”, da Lei Complementar nº 87/96, que elegeu o destino físico da mercadoria como critério de escolha do sujeito ativo da relação tributária de importação, em virtude do preconizado no artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, e inciso XII, alínea “d” da Constituição Federal de 1988. Tal procedimento resultou em perda de receita para o

nosso estado, conforme demonstrativo apensado inicialmente à folha 74 do presente PAF, legitimando, portanto, as exigências de ICMS e multa por descumprimento de obrigação principal.

Observa que, através do seu advogado, a empresa autuada apresenta defesa de muito fôlego carreando 63 parágrafos que lhe conferem uma robustez impressionante, cuja abrangência dos argumentos ao mesmo tempo desafia e estimula o debate.

Principia claudicante a contrario *sensu* quanto a interpretação dos dispositivos legais apontados pela fiscalização, tomando-os para si como argumentos embasadores da sua tese de nulidade do auto de infração lavrado raciocinando que estes, ao contrário do que afirma o autuante, negam a competência do estado da Bahia em constituir o crédito tributário na situação ora debatida (Art. 155, § 2º, “a” da CF).

Assinala repetidas vezes que estoca mercadorias em sua fábrica, mas, contraditoriamente, afirma que “*compra matéria-prima no mercado nacional e internacional para aplicá-la nas obras em que vem sendo contratada*” cuja atividade-fim que tem como objeto a fabricação e montagem de estruturas metálicas em obras de grande porte, e que devido a sua complexidade, exige a execução do trabalho no próprio local da obra. Inclusive, declara textualmente que as mercadorias importadas pelo porto de Santos, por uma questão de logística foram imediatamente transferidas para a Arena Salvador para “*otimização de tempo e custo de transporte*”, denunciando o real estabelecimento destinatário da mercadoria que na letra da lei magna dá legitimidade ativa ao estado do seu domicílio (o estado da Bahia, no caso), conforme definido em lei complementar autorizada pelo inciso XII, alínea “d” do referido Art. 155 da CF/88.

Transcreve a redação do dispositivo legal da LC 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;*

Diz que esta complementação legal tem fulcro constitucional no precitado Art. 155 da Constituição Federal de 1988 no comando do § 2º, inciso IX, alínea “a” que prevê a incidência do ICMS sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, ainda que realizada por não contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, “*cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria*” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001). (grifou)

Informa que o defensor valeu-se da Ementa em Acórdão da 5ª JJF da Fazenda Estadual da Bahia exarada no longínquo ano de 1999 e que atualmente, reformada, não retrata o entendimento já firmado pelos membros do egrégio Conselho de Fazenda propugnando que o destino físico da mercadoria tem relevância sim para a definição do sujeito ativo. Ou seja, o ICMS pertence ao estado em que estiver situado o destinatário físico da mercadoria.

Salienta que o cerne da questão, pois, é que a mercadorias importadas a que se referem as notas fiscais de saída interestadual (folhas 77, 91 e 108) nunca transitaram no estabelecimento do importador, e a emissão das notas fiscais de entrada nº 481, 482, 485 (remessas) referenciadas na NF-e global nº 000.479, acostados ao processo às folhas, 78a, 92, 107 e 228 cumprem apenas uma formalidade escritural contábil prevista na legislação federal. Deste modo, mostra-se claramente caracterizada a vinculação da importação com a destinação final da mercadoria importada ao estabelecimento da empresa sediada no estado da Bahia, conforme acordado previamente entre as partes e materializado na emissão da nota fiscal de faturamento nº 000.013 (“nota mãe” acostada às folhas 172 e 230) cuja natureza da operação (CFOP 6922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura) é reveladora de um compromisso de comercialização sob contrato.

Argumenta que o representante da autuada informa que a empresa emite nota fiscal para faturamento das vendas futuras a realizar nas operações com os seus clientes incluindo, obviamente, o contribuinte baiano, cujo documento fiscal tomou como os dados no Quadro 1, conforme segue:

QUADRO 1 - DA NOTA FISCAL PARA FATURAMENTO (global) CONTRATO N° 185/2011 – FNP				
Nº NF-e	Data	Produto	Peso (Kg)	Valor (R\$)
000.013	17/08/2011	Cabo de Aço	40.480,00	3.113.441,69
		Estrutura Metálica	237.595,43	3.282.479,06
TOTALIZAÇÃO			278.075,43	6.395.920,75

Para melhor entendimento, examina a operação de "Venda para Entrega Futura" expressão que denomina uma operação em que a mercadoria é colocada à disposição do cliente, mas, por determinação deste, permanece em poder do fornecedor para ser entregue em data futura. Em regra, representam vendas efetivamente concluídas, porém por conveniência ou necessidade do adquirente as mercadorias serão efetivamente entregues em data posterior. Portanto, não se trata do caso que ora analisamos. Temos aqui a figura do "Faturamento Antecipado", que define aquelas vendas para as quais o vendedor ainda não dispõe das respectivas mercadorias em razão destas ainda virem a ser produzidas ou adquiridas. Esta é a diferença essencial, pois nestas condições a vendedora apenas assumiu um compromisso de disponibilizar o produto futuramente. Essa modalidade é utilizada para documentar adiantamentos efetuados pelo cliente, pois a receita somente será realizada quando houver a transmissão do produto. Na seara tributária, nas hipóteses de faturamento antecipado, a receita será reconhecida para fins de tributação quando da efetiva entrega do bem.

Destaca que em ambos os casos carecem de um contrato de compra e venda que se perfaz quando as partes concordam quanto à coisa e ao preço. Por essa razão todas as remessas de venda futura fazem referência à nota fiscal global emitida para simples faturamento sendo vedado o destaque do ICMS (Convênio S/Nº, de 15/12/70, e Ajuste SINIEF 01/87). No caso em análise, identificou a ocorrência de duas operações distintas e realmente elas não se confundem. Mas é evidente que a segunda operação de saída interestadual é uma consequência da primeira operação de importação.

Salienta que em reiteradas decisões proferidas pelos membros dessa Corte em processos administrativos fiscais análogos restou consagrado que o sujeito passivo do ICMS na operação de importação é o importador constante da DI (Declaração de Importação), sendo relevante a questão do destino físico da mercadoria importada apenas para a definição do sujeito ativo do imposto.

Relativamente a alegação de erro quanto a forma traz decisões em contrário proferidas pelos membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF Bahia:

ACÓRDÃO JJF N° 0767/00

*EMENTA: ICMS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. IMPORTAÇÃO. DESEMBARACO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. Destino físico. Embora o fato gerador do ICMS ocorra no ato do desembaraço aduaneiro, a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior. Comprovado que a entrada física ocorreu no Estado da Bahia. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.*

Sustenta que não obstante o fato gerador do ICMS ocorrer no ato de desembaraço aduaneiro, a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior, no caso presente o Estado da Bahia.

ACÓRDÃO JJF N.º 0004-02/02

*EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. DESEMBARACO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. MERCADORIAS DESTINADAS FISICAMENTE A ESTE ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Embora o fato gerador do ICMS ocorra no ato do*

desembarque aduaneiro, a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior. Restando comprovado que a entrada física ocorreu no Estado da Bahia, é devido o imposto conforme previsto no artigo 573, I, do RICMS/97. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

Afirma que é insubstancial também a alegação de falta de qualificação como sujeito passivo da obrigação, já que na condição de importador da mercadoria, ainda que não seja contribuinte inscrito neste Estado, é de sua responsabilidade o recolhimento do imposto em favor do estado da Bahia por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE (§ 1º art. 573 do RICMS/97). Deste modo, caem por terra as preliminares de nulidade do lançamento tributário.

Quanto a Base de Cálculo, atenta que o defensor se apega ao detalhe de ter sido citado no texto da descrição dos fatos as notas fiscais de remessas interestaduais (nº 494, 495 e 497) fazendo crer que as utilizou como representativas da operação de importação, de modo a estabelecer a base de cálculo da obrigação tributária, considerando os valores de venda das mercadorias acrescidas da margem de lucro das revendas nas operações subsequentes, acusando que esta “diverge significativamente do que seria legalmente admitido”.

Registra que o autuado adota o mesmo recurso de emissão de nota fiscal global para formalização contábil da entrada ficta da mercadoria importada para referenciar as subsequentes notas fiscais de entrada visando acompanhar as retiradas reais da carga fracionada. Uma forma de controlar a movimentação dos *containers* em trânsito aduaneiro entre a zona primária do porto e os armazéns alfandegados na zona secundária. Assim é que as notas fiscais de entrada representadas pelos DANFE nº 481, 482 e 485 (CFOP 3949 - Outra entrada de mercadoria não especificada) referem-se, respectivamente, às 3ª, 4ª e 7ª remessas da nota fiscal de entrada global classificada simbolicamente como a 1ª remessa, NF-e nº 000.479 de 27/03/2012 (CFOP 3101 - Compra para industrialização) no valor de R\$ 2.184.233,82 referente a DI nº 12/0507062-3, cujas remessas reais serviriam também de base para as futuras emissões das correspondentes notas fiscais de saída interestadual, DANFE nº 494, 495 e 497 (CFOP 6117 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura), conforme mostram os dados gerais e em comum desses documentos no Anexo 1 (folha 224).

Informa que, em consulta aos sistemas Web hospedados na página da intranet da SEFAZ da Bahia, programa nota fiscal eletrônica - NFENG, levantou as notas fiscais emitidas sequencialmente pela empresa autuada a partir do dia 28/03/12 com destino ao cliente baiano, referentes ao produto cabos de aço nas diversas dimensões das adições constantes da DI nº 12/0507062-3 e descritas no Anexo 2 (folha 225), e cuidam em relacionar no Quadro 2 apresentado a seguir juntamente com aquelas notas fiscais de remessa interestadual (em destaque) que foram interceptadas no posto de fiscalização que deflagrou a presente ação fiscal.

QUADRO 2 - NOTAS FISCAIS DE REMESSAS INTERESTADUAIS					
Referência: NF-e global nº 000.013 de / CFOP 6922					
Nº NF-e	Data	REF.	Quant /Un.	Valor da Nota Fiscal (R\$)	
				Produto	Total
491	28/03/12	FLC70	3 RL	311.932,91	358.722,84
492	28/03/12	FLC25	4 RL	22.711,60	26.118,35
493	28/03/12	FLC40	143,41 m	71.953,60	82.746,64
494	28/03/12	FLC25	10.601,26 Kg	64.517,05	74.194,61
495	28/03/12	FLC55	10.601,29 Kg	256.862,28	295.391,62
496	28/03/12	FLC70	14 RL	428.505,77	492.781,64
497	28/03/12	FLC55	10.601,29 Kg	853.393,77	981.402,83

TOTAL			2.009.876,98	2.311.358,53
Referência: NF-e global nº 000.477 / CFOP 6922				
577	11/04/12	FLC70	12.883 m	404.019,79
688	26/04/12	FLC70	5.290 Kg	165.894,40
689	26/04/12	FLC55	7.407 Kg	232.283,52
690	26/04/12	FLC30	6.482 Kg	203.275,52
TOTAL			1.005.473,23	1.156.294,22
TOTAL GERAL			3.015.350,21	3.467.652,75

Observa que as datas de emissão das notas fiscais de remessa relacionadas no Quadro 2 têm início no dia 28/03/12, data do desembarço aduaneiro das mercadorias constantes da Declaração de Importação em valores que totalizam R\$ 3.467.652,75, quantia superior ao valor apurado na DI em comento (Anexo 3, folha 226), o que naturalmente leva a crer que a mercadoria importada foi totalmente transferida para o contribuinte baiano, justificando, desta maneira, a reclamação fiscal integral. Por ironia tal inferência não pode ser comprovada neste momento pelo simples fato de que a autuada descumpre uma obrigação acessória exigida no Art. 573, inciso III, § 4º do RICMS/BA dificultando a correlação dos fatos:

*"Para efeitos de remessa para armazém geral e 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;"*

(grifou)

Aduz que só foi possível relacionar as notas fiscais de remessa interestadual (sombreadas no Quadro 2) com as notas fiscais de importação nº 481, 482 e 485 porque estas acompanhavam a documentação apresentada no posto fiscal, conforme se pode ver no Anexo 1 (folha 224). Vê-se também, seja pela falta de cuidado do preposto do autuado ou por outro motivo qualquer, a confusa juntada de notas fiscais de ambas as operações com especificação dos produtos discordantes.

Acrescenta que este demonstrativo serve para mostrar a utilização de um valor constante e igual para todas as notas fiscais de entrada emitidas para movimentação das cargas em entreposto aduaneiro, tornando impossível a sua correlação com as remessas de saídas posteriores como demonstraremos mais adiante. Para tanto, usou artifícios de simplificação dos registros descritivos das NF-e de importação emitidas para o deslocamento dos *containers* por meio de DTA que dificulta mais ainda o controle dos dados, pois omite as quantidades e os valores reais dos produtos transportados ao adotar um valor e peso, únicos, para todas as cargas, embora tenham dimensões e especificidades diferentes.

Deste modo, a partir de uma pseudo 1ª remessa representada pela NF-e nº 000.479 (entrada simbólica de importação) no valor de R\$2.184.233,82 correspondente a 74.209 Kg, e tendo que realizar 7 (sete) remessas reais para deslocar as cargas, obteve através de uma simples operação de divisão os valores respectivos de R\$ 312.033,40 e 10.601,29 Kg que foram lançados sistematicamente em cada uma das sete notas fiscais de entrada emitidas sequencialmente de números 000.480 a 000.486.

Como se pode depreender se deparou com uma prática gerencial que visa a simplificação de procedimentos, mas traz em consequência embaraços à fiscalização que não tem acesso às planilhas de rateamento dos custos e controle interno da empresa.

Relativamente ao Benefício fiscal para a Copa do Mundo 2014, aduz que como alternativa para eximir-se ao pagamento do ICMS devido, a defesa traz a baila as facilidades legislativas que visam isentar as operações com mercadorias e bens destinadas às obras dos estádios de futebol a serem utilizados na Copa do Mundo de 2014, contidas no Convênio Confaz nº 108/2008. Em decorrência desse Acordo Interestadual o governo baiano editou o Decreto nº 11.289/08 para ratificar a isenção concedida e promover a alteração ao Regulamento do ICMS acrescentando o art. 32-D ao Decreto nº 6.284/97 e que teve recentemente ampliado os seus benefícios em decreto específico.

Com efeito, foi publicado o Decreto nº 14.087 de 10/08/2012 que dispõe sobre a isenção e suspensão do ICMS nas operações e prestações relacionadas com a Copa das Confederações FIFA 2013 e a Copa do Mundo FIFA 2014 contendo uma previsão expressa em seu artigo 6º a respeito das operações com mercadorias e bens destinados à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios a serem utilizados na Copa do Mundo FIFA 2014, porém, a exemplo do que já havia disposto originalmente, estabelece em seu parágrafo 1º condicionantes que excluem o autuado dessa prerrogativa, segundo os termos que seguem:

*“§ 1º O benefício fiscal a que se refere o caput deste artigo:*

*I - somente se aplica às operações que, cumulativamente, estejam contempladas:*

- a) com isenção ou tributação com alíquota zero pelo Imposto de Importação - II ou pelo Imposto de Produtos Industrializados - IPI;*
- b) com desoneração das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.”*

*(grifou)*

Ademais, a isenção do ICMS nas operações de importação do exterior de que trata o referido Art. 6º deste Decreto, “*somente se aplica quando o produto importado não possuir similar produzido no país*”, sendo que a inexistência de produto similar produzido no país será “*atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo*” com abrangência em todo o território nacional (Art. 11º).

Aduz que o curioso neste capítulo é o paradoxo trazido pela defesa ao citar a alteração do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, com o fito de isentar mercadorias destinadas às obras da Copa do Mundo 2014. Inconcebível admitir a existência de uma disputa pela promoção desse megaevento buscando atrair investimentos a ponto de se deflagrar uma guerra fiscal entre os estados. Então, o pagamento do ICMS – Importação em favor do estado de São Paulo está explicado!

Como considerações finais, destaca que, por força do critério territorial de repartição de competências impositivas, O ICMS é devido à Unidade Federada onde a importação se consuma, pela realização do desembarque aduaneiro, à vista da localização do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria. A discussão não é recente. O Supremo Tribunal Federal sempre foi favorável ao recolhimento do ICMS ao Estado onde se localiza o importador, no entanto, no último julgado do Recurso Extraordinário 268.586-1, decidiu-se que a competência é exclusiva do Estado do adquirente, e este é o real importador, conforme segue:

*12. Na oportunidade, adotamos o entendimento que, independente do local onde haja ocorrido o desembarque da mercadoria, e consequentemente, o seu desembarço aduaneiro, deve ser considerado o sujeito ativo do ICMS o Estado de domicílio do estabelecimento destinatário da mercadoria. (STF – Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. 268.586-1 – São Paulo – Ministro Relator: Carlos Ayres Brito, 01 de Maio de 2005).*

Concluiu que, há 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 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 do artigo 573, inciso I, do RICMS/97 em harmonia com a Lei Complementar nº 87/96. (Ver Acórdãos CJF 0068-11/10 e 0254-11/11).

*1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0068-11/11*

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. IMPORTAÇÃO. DESTINO FÍSICO. SUJEITO PASSIVO É O ESTABELECIMENTO IMPORTADOR, CONSTANTE NOS DOCUMENTOS DE IMPORTAÇÃO. O dispositivo citado na Decisão recorrida como embasador da ilegitimidade passiva decretada – art.13, inciso I, “d” da Lei nº 7.014/96 – que determina como local da operação, para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, o do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem importados do exterior, não é aplicável ao imposto ora exigido no presente Auto de Infração, ou seja, o imposto devido pela importação, e sim ao imposto devido na segunda operação – aquela em que o importador transmite a propriedade da mercadoria importada ao seu adquirente, sem que esta tenha transitado pelo seu estabelecimento, o qual se encontra diferido, nos termos do art. 343, XL e 573, §6º, ambos do RICMS. Modificada a Decisão recorrida. Retorno dos autos à Primeira Instância para ser proferida nova Decisão. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.*

*1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0254-11/11*

*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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

Desataca que, deste modo, o ICMS sempre será devido à Unidade Federada do "estabelecimento onde ocorrer a entrada física" do bem ou da mercadoria (conforme art. 11, inciso I, "d", da Lei Complementar 87/96). Já, o contribuinte, sempre será a pessoa que "importe mercadorias ou bens do exterior qualquer que seja a sua finalidade" (conforme art. 4º, inciso I, da lei supracitada). Nessas circunstâncias, conforme determina a Lei nº 7.014/96, o ICMS devido na importação caberá ao estado da Bahia, no caso de mercadorias ou bens destinados fisicamente a este estado, sendo o contribuinte do imposto o importador estabelecido em outra unidade da Federação, sem que os produtos tenham transitado pelo seu estabelecimento.

Ressalta que o artigo 573 do Regulamento do ICMS, no seu §1º, que o imposto devido na primeira operação de importação será pago pelo importador, no caso presente pela empresa autuada, a Martifer Construções Metálicas Ltda., "por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE)", emitindo a competente nota fiscal para documentar a entrada simbólica da mercadoria importada em seu estabelecimento constando a indicação de que o ICMS foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens, conforme preceitua o § 3º do diploma regulamentar citado.

Frisa que, entretanto, a representação defensiva do autuado denuncia inutilmente "ausência de motivação" por não identificar o recolhimento do ICMS para São Paulo na descrição preliminar dos fatos, questionando do mesmo modo a citação das notas fiscais de saída, querendo fazer crer que teria o autuante confundido os fatos geradores das duas operações envolvidas. Isso é suficiente para presumir analogia nas Ementas colacionadas do CONSEF/ Bahia (Acórdão 1<sup>a</sup> JJF nº 0649/01-03, 1<sup>a</sup> CJF nº 2117/11-01 e 4<sup>a</sup> JJF nº 0449/04-02) que tratam de situações muito peculiares bem distintas do caso em análise, como incerteza por falta de elementos e ilegitimidade passiva.

Informa que o contrato FNP 185/2011 inclui cláusula específica (item 3.4, letras "a" subitem "i" e "b" subitem "i") para pagamento mediante a emissão de nota fiscal para simples faturamento de

vendas para entrega futura consoante assentado no campo das “Informações Complementares” da NF-e nº 000.013 de 17/08/2011. A tradição da coisa pode ser real ou simbólica, mas as condições contratuais devem ser respeitadas nos termos acordados, exceto, por fatos supervenientes impeditivos de sua consecução, diferenças por erro de avaliação ou ajustes posteriores no dimensionamento das quantidades previstas no projeto original.

Existe, portanto, um *animus* de ambas as partes em levar a bom termo as condições acertadas o que significa dizer que as transferências se realizarão integralmente. Então é razoável supor que se pode considerar na reclamação fiscal os dados totais listados na Declaração de Importação, DI nº 12/0507062-3, e não apenas as frações das mercadorias importadas que foram flagradas na passagem pelo Posto Fiscal Honorato Viana nas proximidades de Salvador. Contudo, e com certa razão, também alega que consideram que toda a mercadoria importada teve como destinatário o estabelecimento localizado no Estado da Bahia “*sem fazer qualquer comparação matemática*” divergindo do que seria legalmente admitido capitulando que “*a base de cálculo deveria ser a das notas fiscais de entrada*” e que em nome do princípio da eventualidade “*no mínimo haveria de se calcular corretamente o ICMS que seria devido para a Bahia*”.

Entende que o próprio autuado poderia ter apresentado em sua defesa os respectivos documentos fiscais comprobatórios da destinação diversa da que denuncia em relação aos demais produtos importados constantes da DI em questão, atestando, sem embargo, a saída para clientes de outros Estados, mas não o fez. Quedou silente em flagrante consentimento. Mesmo assim, considerando a sugestão do representante do autuado, efetuou o rateio dos valores envolvidos nas operações, contudo utilizou o critério do valor FOB das adições informadas nas notas fiscais de transferência e na declaração de importação em referência, consoante registram no Quadro 3.

Descarta a relação de peso sugerida pela autuada, porque estes não estão individualizados na DI e os registros lançados nas notas fiscais de saída foram obtidos artificialmente, conforme demonstram, não retratando com fidedignidade os volumes movimentados. Os valores FOB unitários de cada produto mesmo reunidas em uma mesma adição são muito representativos, pois são individualizados por suas características e respectiva valoração de preços estabelecendo indubitavelmente uma proporção mais confiável levando em conta a qualidade dos produtos de *per si*, relativizando as grandezas.

Aduz que os valores apurados servem como alternativa à cobrança relativa do imposto devido das mercadorias transferidas e identificadas nas NF-e de remessa interestadual mantendo-se o demonstrativo do cálculo do valor integral, ambos representados detalhadamente, lado a lado, no demonstrativo do Anexo 3, acostado à folha 226, no intuito de submeter a apreciação superior dos membros do Conselho de Fazenda Estadual

Friza que objetivando mostrar de forma transparente e didática a sistemática adotada para obtenção do percentual da base de cálculo ajustada para efeito da cobrança do ICMS proporcional apresentou a seguir o Quadro 3 que é o resumo dos dados utilizados para o cálculo do percentual do rateio a partir das informações extraídas dos documentos fiscais indicados:

QUADRO 3 - CÁLCULO DO PERCENTUAL DO RATEIO DAS MERCADORIAS TRANSFERIDAS (Fonte: NF-e nº 494, 495 e 497 e DI nº 12/0507062-3)				
Valores FOB (R\$) discriminados no Anexo 2 (fl.223)				
<b>Cabo de Aço FLC 25</b>				
ADIÇÃO	Quant. RL	VL. Unitário	Parcial	Total
002	4,00	3.438,32	13.753,27	52.160,79
003	16,00	2.400,47	38.407,52	
<b>Cabo de Aço FLC 55</b>				
ADIÇÃO	Quant.	VL. Unit.	Parcial	Total

003	54,00	7.470,73	403.419,42	659.940,02	
	22,00	6.942,53	152.735,66		
	4,00	9.884,28	39.537,12		
	6,00	10.707,97	64.247,82		
<hr/>					
Valor FOB Transferido		712.100,81	RATEIO PERCENTUAL		
Valor FOB da DI		1.195.395,39	<b>59,6%</b>		

Considera de suma importância o desdobramento dessa ação fiscal que teve início com a presente reclamação fiscal, face aos vultosos investimentos envolvidos no processo de ampliação das obras do estádio da Fonte Nova, visando salvaguardar os interesses dos baianos de modo a assegurar o recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia, especialmente sobre as transferências de produtos importados por contribuintes prestadores desses serviços com fornecimento de mercadorias tributáveis e que, estando localizados em outras unidades da federação, entendem devido aos Estados do seu domicílio causando enorme prejuízo ao Erário da Bahia.

A título de informação anexa cópias de algumas notas fiscais (Documentos 2) a que tive acesso pelo sistema NFENG, emitidas pela empresa autuada para simples faturamento de vendas para entrega futura e destinadas a Fonte Nova Negócios e Participações S.A., totalizando R\$ 21.972.309,38.

Por todas as razões apresentadas sustenta o procedimento adotado na ação fiscal que resultou na lavratura do auto de infração em lide, plenamente fundamentado na legislação vigente, restando indubidousamente caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima a exigência fiscal no sentido de preservar a ordem tributária que obriga a todos, bem como salvaguardar o interesse do estado e do Erário baiano.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

Em nova manifestação defensiva, fls. 242 a 253, salienta que no dia 04 de abril de 2012 foi lavrado um auto de infração contra o autuado para a cobrança de ICMS – importação. Na sequência, dentro do prazo legal, o autuado apresentou sua defesa, demonstrando de forma contundente que a autuação fiscal não é legítima e por diversos motivos não deve prosperar, pois patente os seguintes vícios materiais no lançamento tributário:

- Illegitimidade ativa do Estado da Bahia;
- Ausência de motivação para constituir o crédito tributário;
- Erro na identificação das operações fiscais realizadas;
- Erro no cômputo da base de cálculo; e
- Fatos geradores isentos diante de operações ligadas à Copa do Mundo de 2014.

Aduz que vem a ser surpreendida com a juntada de novos documentos e a correção do auto de infração original, cuja alteração nada mais representa que o reconhecimento dos vícios insanáveis alegados, que jamais convalescem.

Salienta que, como demonstrado na impugnação, o lançamento tributário realizado apresenta diversos vícios materiais, designadamente na sua fundamentação legal e na base de cálculo. Destaca que até mesmo o autuante em sua última manifestação, páginas 219 e 220, concorda com as alegações apresentadas pelo autuado na defesa, conforme se infere do seguinte trecho, *verbis*:

*“Contudo, e com certa razão, também alega que consideramos que toda a mercadoria importada teve como destinatário o estabelecimento localizado no Estado da Bahia sem fazer qualquer comparação matemática divergindo do que seria legalmente admitido, capitulando que a base de cálculo deveria ser a das notas fiscais de entrada e que em nome do princípio da eventualidade haveria de se calcular corretamente o ICMS que seria devido para a Bahia.*

(...)

*Mesmo assim, considerando a sugestão do representante da autuada, efetuamos o rateio dos valores envolvidos nas operações, contudo utilizamos o critério FOB das adições informadas nas notas fiscais de transferência e na declaração de importação em referência, consoante registramos no Quadro 3 na próxima página.”*

Argumenta que com a concordância da fiscalização de que a autuação fiscal apresenta vícios dessa sorte, torna o lançamento tributário nulo por víncio material insanável. E antes que se alegue que o víncio foi sanado com a juntada de novos documentos, fundamentação legal, e sistemática de cálculo complexa e diferente do que havia sido realizado no auto de infração original, conforme o Quadro 3 e anexos apresentados na última manifestação do fisco, o que se tem, na verdade, é a tentativa de se alterar o lançamento tributário original ora combatido, o que não pode ser em nenhuma hipótese permitido, citando o artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Reitera que o Estado de São Paulo é o sujeito ativo correto da obrigação tributária do ICMS – Importação que ora se discute.

Repisa a ementa do Acórdão da 5ª JJF da Fazenda Estadual da Bahia reproduzida na impugnação.

Por fim, protestando pela juntada de novos documentos e provas se for necessário, requer que as intimações sejam efetuadas em nome do autuado, no endereço constante da impugnação.

O PAF foi enviado ao autuante para nova informação fiscal, entretanto, o mesmo não se manifestou.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração sobre a falta de recolhimento do ICMS, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembarque aduaneiro ocorrer ou não, em estado diverso de seu domicílio.

Na análise da documentação acostada aos autos, constata-se que as mercadorias foram importadas pelo estabelecimento autuado, sediado em outra unidade da Federação, a empresa MARTIFER CONSTRUÇÕES METÁLICAS LTDA., estabelecida no Estado de São Paulo.

A Importação foi realizada mediante Declaração de Importação - DI nº 12/0507062-3, registrada em 19/03/2012.

Por sua vez, consta nos DANFE's 494, 495 e 497, que a Natureza da operação é: *retirada de produtos em armazém alfandegário*.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece que as mercadorias não entraram fisicamente em seu estabelecimento, o importador.

Nesta situação, a Constituição Federal, no inciso IX do § 2º do artigo 155, prevê que o ICMS incidirá sobre a entrada de bem ou mercadoria importada do exterior, “*cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço*”.

Por sua vez, o art. 13 da Lei nº 7.014/96, repetindo disposições de idêntico teor do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, determina que o ICMS devido na importação caberá ao Estado da Bahia, no caso de mercadoria ou bem destinados fisicamente a este Estado, sendo o importador estabelecido em outra unidade da Federação, sem que esta transite pelo seu estabelecimento.

No mesmo sentido, o art. 573, inciso I do RICMS/BA, abaixo transcrito, estabelece que o imposto devido na operação de importação será pago pelo importador, à unidade federada onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, conforme abaixo transcrito:

*Art. 573 – Nas operações de importação de mercadorias ou bens importados 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. Grifei.*

Ainda, determina o § 1º do art. 573, do RICMS/BA, abaixo transscrito, que o imposto devido na operação de importação será pago pelo importador, no caso presente o autuado, mediante documento de arrecadação próprio previsto em sua legislação ou através de GNRE:

*§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). Grifei.*

Logo, entendo que restou comprovado que a mercadoria importada jamais ingressou fisicamente no estabelecimento do autuado, sendo o Estado da Bahia o legitimo sujeito ativo da importação, pois a entrada física ocorreu em estabelecimento situado em seu território, não podem ser acolhida a arguição de nulidade por ilegitimidade passiva arguida pela defesa.

Em relação a demonstração da base de cálculo, constatei que o autuante acostou à folha 74 dos autos, de forma detalhada as parcelas de cada item para a correta apuração do ICMS devido ao Estado da Bahia. Além disso, na informação fiscal, o autuante acostou os demonstrativos denominados de Anexo 1 – CORRELAÇÃO ENTRE AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NAS OPERAÇÕES, fl. 224; Anexo 2 – DETALHAMENTO DAS ADIÇÕES, fl. 225, e o Anexo 3 – DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO, o qual indica o número da DI, fl. 226, todos devidamente entregues ao autuado. Assim, entendo não existir irregularidade no procedimento fiscal, não havendo causa para nulidade conforme entende à defesa. Saliento que o valor da base de cálculo apontada no levantamento inicialmente acostado à folha 74 é o mesmo apurado no Anexo 3 – DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO, o qual indica o número da DI, fl. 226, qual seja R\$2.157.917,63.

Quanto a alegação de nulidade sob a alegação de falta de motivação na descrição da infração e erro na identificação das operações, também não pode ser acolhida, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Sistema Informativo da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, sendo a descrição da irregularidade a previamente definida para o caso em tela. Ademais, o autuante descreveu detalhadamente a motivação no campo **Descrição dos Fatos**, constante no próprio corpo do Auto de Infração.

No tocante a alegação defensiva de isenção para a operação, a mesma não pode ser acolhida, uma vez que o referido benefício fiscal somente poderia ser aplicado, entre outras condições, a inexistência de produto similar produzido no país, que será atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo com abrangência em todo o território nacional, o que não foi comprovado pela defesa. Cabe destacar que a peça defensiva reconheceu, de forma expressa, a existência de produto similar no mercado interno.

Por fim, é importante destacar que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 128966.0015-12-9, lavrado contra **MARTIFER CONSTRUÇÕES METÁLICAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$366.791,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2012.

ANGELO MARIA DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR