

PROCESSO - A. I. Nº 210425.0003/11-2
RECORRENTE - QUALITY IMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0219-02/12
ORIGEM - IFMT/METRO
INTERNET - 26.03.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0091-13/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. IMPORTAÇÃO. BEM IMPORTADO POR EMPRESA DE OUTRO ESTADO, DESTINADO FISICAMENTE A EMPRESA ESTABELECIDNA NA BAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. LANÇAMENTO EFETUADO EM NOME DO REMETENTE DO BEM. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. TERMO DE OCORRÊNCIA FISCAL INVÁLIDO. VÍCIOS INSANÁVEIS. Restou comprovado que o bem importado do exterior foi destinado fisicamente a estabelecimento localizado no Estado da Bahia, sem que esse bem tenha transitado fisicamente pelo estabelecimento importador situado no Estado do Espírito Santo. Nessa situação, em conformidade com a Lei Complementar 87/96 (art. 11, I, “d”) e com a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 (art. 13, I, “d”), o imposto é devido ao Estado da Bahia pelo estabelecimento que foi o destinatário físico do bem. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado contra o estabelecimento remetente do bem, ficara caracterizada a ilegitimidade passiva do recorrente, acarretando, assim, a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, “b”, do RPAF/99. Além dessa ilegitimidade passiva, constata-se que o Termo de Ocorrência Fiscal de fls. 5/6 não foi assinado pelo detentor da mercadoria ou por testemunhas, bem como é referente a um ilícito fiscal diverso do descrito no Termo de Ocorrência Fiscal anterior. Esses vícios invalidam o referido Termo de Ocorrência Fiscal utilizado pelo autuante para fundamentar a lavratura do Auto de Infração. Assim, o Auto de Infração também é nulo por ausência de elemento essencial à sua constituição. Os vícios citados acima não são passíveis de saneamento mediante diligência. Deverá a ação fiscal ser refeita junto ao estabelecimento destinatário físico do bem importado. Exigência fiscal decretada nula de ofício. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em decorrência de falta de recolhimento do ICMS sobre importação, no valor de R\$572.702,46, 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.

Na defesa, em apertada síntese, o autuado arguiu a ilegitimidade do Estado da Bahia para a cobrança do ICMS incidente na importação relativamente à operação tratada no Auto de Infração. Afirmou que o importador é o destinatário jurídico da mercadoria e, portanto, o Estado em que

ele estiver situado é que possui legitimidade ativa para a cobrança do ICMS. Asseverou que a mercadoria importada circulou pelo estabelecimento importador, conforme os livros Registro de Entrada e Registro de Saída, anexados ao processo. Frisa que, o caso em tela, cuida de uma importação por conta própria, e não uma importação indireta. Citou farta jurisprudência.

O autuante manteve a ação fiscal, sob o argumento de que o autuado foi o agente importador, o registro fiscal de entrada em seu estabelecimento foi meramente simbólico, tendo em vista que a mercadoria foi imediatamente remetida para empresa localizada na Bahia. Ressaltou que se trata de uma típica operação de importação em operação triangular cujo destino físico do bem importado é o Estado da Bahia. Asseverou que o procedimento do autuado afrontou o disposto no 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.

Por meio do Acórdão JF nº 0219-02/12, o Auto de Infração foi julgado procedente, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

[...]

Na análise da documentação acostada aos autos, consta que a mercadoria, 01 Caminhão-guindaste tipo ALL TERRAIN, marca Grove, modelo GMK 5220, foi importada pelo estabelecimento autuado, sediado em outra unidade da Federação, A empresa Quality Import Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 11.350.788/0001-82, estabelecida na Avenida Nossa Senhora dos Navegantes nº 451 - Sala 1908, Vitória – ES.

A Importação foi realizada mediante Declaração de Importação - DI nº 11/2087807-3, registrada em 03/11/2011.

Por sua vez, o desembaraço aduaneiro ocorreu no Terminal Portuário PEIU Sociedade de Propósito Específico - SPE S/A, situado no Cais de Paul, Berço 206, Estrada Jerônimo Monteiro s/n, Vila Velha – ES.

Conforme consta na própria DI a mercadoria foi descarregada e ficou armazenada no próprio Terminal Portuário PEIU.

A mercadoria somente foi retirada do Terminal Portuário pela empresa “Muncks & Reboques Brasil Ltda.”, CNPJ nº 02.355.017/0001-97, estabelecida à Rua Pastor José Guilherme de Moraes, 2011, bairro Pau da Lima em Salvador - Bahia, dado documentalmente comprovado através da DANFE (saída) nº 659 emitido pela empresa importadora em 08/11/2011, tendo utilizado transporte próprio.

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, determina 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:

[...]

Em que pese o autuado ter acostado aos autos cópias dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Diário, além de outros documentos, entendo que restou comprovado que a mercadoria importada jamais ingressou fisicamente no estabelecimento do importador, sendo o Estado da Bahia o legítimo sujeito ativo da importação, pois a entrada física ocorreu em estabelecimento situado em seu território, fato que afastar a alegação defensiva.

[...]

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 214 a 232) e, após descrever a infração que lhe foi imputada, reproduzir a ementa da Decisão recorrida e demonstrar a tempestividade do Recurso Voluntário, suscita a ilegitimidade do Estado da Bahia para a cobrança do ICMS incidente sobre a importação da mercadoria relacionada na autuação.

Afirma que a 2ª JF se equivocou quando considerou que a operação de importação por conta própria realizada pelo recorrente às suas expensas e por sua conta e risco, para posterior comercialização da mercadoria importada, se tratava de uma operação de importação indireta de mercadoria com destino final do bem para o Estado da Bahia.

Reproduz o disposto no art. 155, §2, IX, “a”, da Constituição Federal, para, em seguida, frisar que esse dispositivo é expresso ao apontar que *o imposto caberá ao Estado onde estiver situado o domicílio ou*

estabelecimento do destinatário da mercadoria, definindo, desse modo, o Estado que possui legitimidade ativa para exigir o imposto.

Cita que o Supremo Tribunal Federal já proferiu diversas decisões pacificando a discussão em tela, entendendo que o ICMS incidente na importação é devido ao Estado onde estiver localizada a empresa que efetivamente promoveu a entrada da mercadoria em território nacional, ou seja, o estabelecimento importador. Assevera que, portanto, “estabelecimento destinatário da mercadoria” é o estabelecimento importador.

Menciona que os julgadores de primeira instância ignoraram a documentação apresentada na defesa, atendo-se apenas ao fato de que a mercadoria permaneceu guardada em recinto alfandegário “não circulando fisicamente” pelo estabelecimento do recorrente.

Destaca que a jurisprudência é uníssona ao receber a tese defendida pela doutrina, de que a simples entrada jurídica da mercadoria no estabelecimento do importador é suficiente para confirmar sua condição de destinatário da mercadoria, sendo desnecessária a entrada física desta naquele estabelecimento. Afirma que, em caso de importação, o ICMS deve ser cobrado pela unidade da Federação em que se encontra o destinatário final da operação - o importador, ainda que, *a posteriori*, o bem importado seja objeto de nova operação de compra e venda. Para embasar seus argumentos, reproduz doutrina e jurisprudência.

Sustenta que não pairam dúvidas, tanto na esfera doutrinária como na esfera jurisprudencial, que o importador é o destinatário jurídico da mercadoria, e que, por via de consequência, o Estado em que ele estiver situado é que possui legitimidade ativa para a cobrança do ICMS, sendo equivocada a exigência da Fazenda do Estado da Bahia.

Realça que, segundo entendimento recente do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o que define a legitimidade ativa para a cobrança do imposto estadual incidente na importação é o local em que está situado o estabelecimento importador, ou seja, aquele que promove a entrada jurídica (ficta) da mercadoria, pouco importando a destinação física daquela.

Após transcrever o disposto nos artigos 573, I, do RICMS-BA, e 11, I, “d”, da LC 87/96, diz que os julgadores de Primeira Instância laboraram em equívoco quando aplicaram esses dispositivos, considerando que a mercadoria importada não circulou pelo estabelecimento do importador.

Assegura que a mercadoria importada circulou sim pelo estabelecimento importador, sendo que os livros Registro de Entrada e Registro de Saída, anexados aos autos, demonstram que a mercadoria efetivamente circulou pelo estabelecimento do importador. Ressalta que esses importantes documentos tiveram rasa e insuficiente análise por parte dos julgadores.

Destaca que a circulação (“trânsito” da mercadoria) prevista na lei não é meramente o ato físico de se retirar uma mercadoria de um lugar e colocá-la em outro; a circulação de mercadoria é relativa à transmissão de propriedade, quando há transmissão de propriedade há circulação de mercadoria, fundada na emissão de uma nota fiscal de entrada. Diz que, dentro desse contexto, é preciso destacar que a Declaração de Importação - DI nº 11/2087807-3, registrada em 03/11/2011, demonstra que o proprietário da mercadoria era o recorrente, sendo que a transmissão da posse da mercadoria só ocorreu com a emissão da nota fiscal de venda da mercadoria importada, a qual foi emitida em 08/11/2011.

Salienta que o fato de a mercadoria permanecer em recinto aduaneiro em nada depõe contra o afirmado, considerando a dificuldade de locomoção de um bem de 143.780,000kg e a ausência de um recinto adequado para receber uma mercadoria dessas proporções. Menciona que esse fato sequer foi mencionado na Decisão recorrida. Conclui que, portanto, não procede a alegação de que não houve o trânsito físico da mercadoria, pois existiu a emissão da nota fiscal e a escrituração da mesma.

Assegura que o destino físico da mercadoria era o Estado do Espírito Santo, unidade da federação em que estava sediado o real adquirente da mercadoria, o recorrente.

Destaca que na DI - Declaração de Importação nº 11/2087807-3, registrada em 03/11/2011, consta como estabelecimento importador a empresa QUALITY IMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ/MF nº 11.350.788/0001-82. Aduz que também consta nessa Declaração de Importação que se trata de importação por conta própria. Diz que tal modalidade importação implica que a compra da mercadoria no exterior foi feita exclusivamente pelo importador e com Recursos financeiros

próprios, sem intermediação. Realça que quem promoveu a circulação física e jurídica da mercadoria foi sempre a mesma pessoa jurídica, o mesmo estabelecimento comercial, qual seja: QUALITY IMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ/MF 11.350.788/0001-82, ora recorrente.

Reitera que inexistiu no caso em tela a ocorrência da infração apontada, pois, tratando-se de uma importação por conta própria, e não uma importação indireta, o estabelecimento importador é o destinatário final da mercadoria, e estando sediado no Estado do Espírito Santo, o imposto foi corretamente recolhido para aquele Estado, não sendo devido qualquer valor ao Estado da Bahia. Cita jurisprudência para embasar seus argumentos.

Destaca que lhe coube toda a responsabilidade legal pela importação e todo o custo operacional da compra, o que ocorreria de maneira diversa no caso de uma importação por conta e ordem. Diz que, na verdade, sem sua atuação a importação não ocorreria e não existiria a circulação de mercadoria, fato gerador do ICMS. Reitera que foi o responsável pelo negócio jurídico que subsidiou a operação através da qual os produtos foram trazidos ao território nacional, tendo importada a mercadoria por sua conta e com Recursos financeiros próprios, o que diz colocar por terra a suposta “importação indireta”. Assevera que os documentos acostados ao processo na defesa comprovam que se tratava de uma importação por conta própria. Corroborando seus argumentos, reproduz jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Sustenta que a 2ª JF se equivocou ao considerar que a jurisprudência citada na defesa não vinculava as decisões administrativas. Diz que, por se tratar de julgamentos proferidos por Tribunais Superiores, vinculam cidadãos, governantes e agentes administrativos. Afirma que o disposto no art. 116-A, do RPAF/99, traz orientação diversa da contida na Decisão recorrida.

Ao finalizar, requer o provimento do Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, motivo pelo qual deve ser cancelado.

Ao exarar o Parecer de fls. 264 a 267, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que a matéria jurídica em análise já é do conhecimento desta Casa, que por diversas vezes firmou o entendimento de que o ICMS é devido ao Estado para onde fisicamente se destinou a mercadoria. Transcreve trecho do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0112-11/11.

Referindo-se ao entendimento do STF sobre a matéria em análise, afirma que no RE 268.586 a Egrégia Corte decidiu, por maioria, com dois votos discordantes. Transcreve parte do voto em separado proferido pelo Ministro Cezar Peluso.

Ao concluir, a ilustre Parecerista afirma que o entendimento consolidado no CONSEF está em consonância com as decisões proferidas pelo STF, pelo que entende que deve ser mantida a presente exigência fiscal. Dessa forma, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Conforme já relatado, o Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 29/12/2011, para exigir o ICMS incidente sobre importação de bem (um caminhão-guindaste), procedente do exterior, destinado fisicamente a este Estado, estando o importador estabelecido em outra unidade da Federação.

Ao examinar as peças processuais, de ofício, observo que o Auto de Infração padece de dois vícios insanáveis que acarretam a sua nulidade, conforme passo a me pronunciar.

O primeiro vício se refere à falta de legitimidade do recorrente para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária de que trata o Auto de Infração em comento.

Conforme afirmou o autuante no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, a Quality Import Importação e Exportação Ltda., CNPJ nº 11.350.788/0001-82, estabelecida em Vitória - ES, efetuou a importação de um caminhão-guindaste tipo *all terrain*, marca Grover, modelo GMK 5220, através da DI nº 11/2087807-3, sendo que após o desembaraço aduaneiro, esse bem foi destinado fisicamente à empresa Muncks & Reboques Brasil Ltda., CNPJ 02.355.017/0001-97, estabelecida na cidade de Salvador-BA, sem que o referido bem tivesse transitado fisicamente pelo estabelecimento importador.

Com base nessa descrição feita pelo autuante, a qual é comprovada pelos documentos acostados ao processo, o citado caminhão-guindaste importado do exterior foi destinado fisicamente a um

estabelecimento localizado no Estado da Bahia, sem que esse bem tivesse transitado fisicamente pelo estabelecimento importador situado no Estado do Espírito Santo. Nessa situação, em conformidade com a Lei Complementar 87/96 (art. 11, I, “d”) e com a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 (art. 13, I, “d”), o imposto é devido ao Estado da Bahia pelo estabelecimento que foi o destinatário físico do bem. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado contra o estabelecimento remetente do bem, localizado no Estado do Espírito Santo, ficara caracterizada a ilegitimidade passiva do recorrente, o que acarreta a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, “b”, do RPAF/99.

O segundo vício que macula o Auto de Infração é referente ao Termo de Ocorrência Fiscal que embasou o lançamento tributário de ofício.

O Auto de Infração em epígrafe está fundamentado no Termo de Ocorrência Fiscal nº 210425.0005/11-5 (fls. 5 e 6), lavrado em 28/12/2011, em substituição ao Termo de Ocorrência Fiscal nº 152569.0001/11-0 (fls. 10 e 11), de 14 de novembro de 2011. É relevante salientar que o primeiro Termo trata de falta de recolhimento de antecipação parcial, enquanto o segundo cuida da falta de recolhimento de ICMS incidente na importação de bem do exterior.

Ao se examinar esses Termos de Ocorrências, verifica-se que o Termo de Ocorrência Fiscal nº 210425.0005/11-5, lavrado em 28/12/2011, não possui assinatura do detentor da mercadoria ou de testemunhas. Trata-se, portanto, de um Termo de Ocorrência Fiscal lavrado de forma unilateral pelo autuante na Inspeção de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito. Ademais, esse Termo de Ocorrência se refere a fato ocorrido há mais de trinta dias, sendo que a irregularidade que consta nesse Termo é diversa da que contava no Termo de Ocorrência Fiscal original que fora “substituído”. Assim, a lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal nº 210425.0005/11-5 não observou o devido processo legal, tornando-o imprestável para fundamentar autuação. Portanto, o Auto de Infração em comento carece de um elemento essencial à sua fundamentação – um Termo de Ocorrência Fiscal válido.

Os dois vícios citados acima – a ilegitimidade passiva e a ausência de elemento essencial à fundamentação do lançamento de ofício – acarretam a nulidade do Auto de Infração, sendo que tais vícios não podem ser sanados mediante diligência.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, represento à autoridade fazendária competente, para que providencie a instauração de novo procedimento fiscal, *junto ao estabelecimento destinatário do bem importado*, a salvo de falhas, para a apuração do débito acaso ainda devido.

Pelo acima exposto, fica PREJUDICADO o Recurso Voluntário, motivo pelo qual deixo de apreciar as suas razões, e de ofício declaro NULO o Auto de Infração, com fundamento no art. 20 do RPAF/99, por ilegitimidade passiva e por não se encontrar nos autos elemento essencial à sua fundamentação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULO** o Auto de Infração nº **210425.0003/11-2**, lavrado contra **QUALITY IMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo a autoridade competente instaurar novo procedimento fiscal, *junto ao estabelecimento destinatário do bem importado*, para a apuração do débito, caso ainda devido.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS