

A. I. N° - 117926.0003/12-0
AUTUADO - HAT INTERNACIONAL S.A.
AUTUANTE - GUSTAVO SILVA DE BRITO
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
INTERNET - 18/04/2013

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0093-03/13

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO E DESTINO FÍSICO NESTE ESTADO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas à unidade federada diversa da 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. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/03/2012, exige ICMS no montante de R\$51.691,34, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, em função de falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados 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 do seu domicílio.

Consta do campo “Descrição dos Fatos”: “A empresa HAT INTERNACIONAL S/A, importadora, estabelecida à Rua Marechal Floriano, 45, centro, Rio de Janeiro - RJ., CNPJ: 01.871.124/0001-05 efetuou a importação de conversores, conectores e interruptores (elétricos), através da DI nº 11/2424915-1(anexa), data de registro 22/12/2011. Contudo o ICMS IMPORTAÇÃO não foi recolhido em favor do Estado da Bahia, destino físico da mercadoria. O desembaraço das mercadorias ocorreu no EADI/SALVADOR, na Bahia, e deu entrada física no Estádio Pituaçu, em Salvador-Ba, canteiro de obra da empresa adquirente, GERLICHER ECOLUZ SOLAR DO BRASIL S/A, que tem como atividade econômica a construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica, estabelecida a Av. Antônio Carlos Magalhães, 1116. Itaigara, Salvador-BA. CNPJ 13.419.089/0001-77 e INSC. ESTADUAL 19.277.266, fato documentadamente comprovado através do DANFE de saída nº 1014, emitido em 23/12/2011 (anexo). A empresa importadora infringiu o art. 573, ICMS, RICMS/BA. que determina que o recolhimento do ICMS para unidade federada, onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando destinados a unidade federada diversa da do domicílio do importador. Caso típico desta operação de importação cujo destino físico das mercadorias é o Estado da Bahia.”

O Termo de Ocorrência Fiscal nº 117926.0005/12-2, fls. 06 e 07, o Demonstrativo de Cálculo, fl. 05, e cópias do Danfe nº 1014, fls. 08 e 09, e da DI nº 11/2424915-1, fl. 10, foram juntados aos autos.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 18 a 28, onde, depois de apontar a tempestividade da peça defensiva, enuncia as seguintes ponderações.

Diz que a infração não observou importantes conceitos e nuances da incidência tributária sobre a importação de bens e serviço do estrangeiro, criando, na verdade, um conflito positivo de

competência, elegendo dois sujeitos ativos na exação do ICMS/Importação, em total afronta ao art. 155, §2º, inciso I e IX, alínea “a”, e art. 146, inciso I, ambos da Constituição Federal - CF, infirmando ainda a redação normativa desenhada na alínea “d”, do inciso I, do art. 11 da LC 87/96.

Relata que, apesar de ser cediço que o ICMS é um imposto estadual, no presente caso é deveras importante aferir as modalidades de importação previstas e reguladas pela Legislação Federal. Acrescenta que através da análise dessa legislação - em especial o Decreto-lei 37/66, MP 2.158-35, Lei 11.281/2006 e as INs SRF 225, 247, 634, 650 e 680 - verifica-se que o Brasil oferece as modalidades de importação por conta própria, importação por conta e ordem de terceiro (prestação de serviço) e a modalidade da importação por encomenda (compra e venda).

Discorre, com o auxílio de material elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal Remy Deiab Junior, sobre os conceitos de importação por conta própria e por conta e ordem de terceiro e por encomenda,

Afirma que no caso em tela, conforme se verifica na Declaração de Importação nº 11/2424915-1, se trata de importação por encomenda (compra e venda), onde o adquirente/encomendante é predeterminado. Sustenta que, sem dúvida, nessa modalidade de importação o que ocorre é que o Contribuinte/Reclamante desembaraça o bem do estrangeiro, emite nota fiscal de entrada, contabiliza a entrada em estoque, agrupa margem de lucro e providencia a venda no mercado ao encomendante predeterminado. Esclarece que, assim, ocorrem duas operações bem definidas: a) a de aquisição no mercado externo; e b) a venda interna a encomendante predeterminado. Afiança que essa operação de compra e venda gera, obrigatoriamente, uma dupla circulação de mercadoria, embora seja cediça a filosofia perfilhada por alguns de que o ICMS vinculado à importação decorre, simplesmente, de um negócio jurídico. Destaca que a primeira viagem jurídica percorre do estrangeiro até o Brasil, e a segunda acontece no mercado interno com o produto/bem/mercadoria já nacionalizado.

Ressalta que as minúcias ora consolidadas importam sobremaneira para a eleição do sujeito ativo do ICMS/Importação, até porque há regra estampada no Código Tributário Nacional - CTN de que não se admite a alteração do sentido e da natureza dos objetos com a simples finalidade de se arrecadar tributo, art. 110 do CTN. Acrescenta afirmando que somado a isso, tem-se que o ICMS/Importação não comporta interpretação deslocada do princípio da não cumulatividade do referido imposto, donde é assegurada a compensação do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal (art. 155, §2º, I da CF).

Colaciona trecho da lavra de Klaus Eduardo Rodrigues Marques para observar a importância da hermenêutica e da semiótica no cenário em tela visando apreciar com segurança a incidência do ICMS/Importação e delimitar com mais certeza o real sujeito ativo desse imposto.

Observa que, pioneiramente, parte-se da CF que possui um conjunto de normas variadas e que - embora aparentemente se conflitem - nunca devem ser concebidas como inconstitucional uma para com a outra. Assevera que os comandos contidos na CF devem se integrar, amoldando-se, sistematicamente, ao caso concreto. Sustenta que o máximo que se permite é a flexibilização de uma norma constitucional pela aplicação doutrina, também de cunho constitucional, mas nunca o afastamento, mormente em se tratando de incidência tributária e de princípios desta área jurídica, cujos valores e direitos atingidos são a propriedade e a liberdade econômica do contribuinte.

Reproduz a alínea “a”, do inciso IX, do §2º, do art. 155 da CF, para afirmar que sua leitura isolada compromete a melhor exegese sobre a incidência do ICMS/Importação e o verdadeiro sujeito ativo. Prossegue ressaltando que ICMS possui em suas raízes, por exemplo, a não cumulatividade como princípio reitor desse imposto, e que por isso, em diversos casos o STF afastou a exação, justamente por vulnerar o princípio que veda a compensação. Cita como exemplo a importação de veículos por pessoa física para uso próprio, onde ficou assentado que por violar a não cumulatividade do imposto, tal cobrança restaria inconstitucional (RE 593156 AgR/SP). Arremata

assegurando que justamente pelo fato - jurídico - de que o ICMS é norteado pelo princípio da não-cumulatividade é que não resta espaço para a autuação Baiana.

Aduz que ao se admitir no caso, ora em tela, que o ICMS/Importação seja destinado ao Estado da Bahia, vulnerar-se-á o princípio da não cumulatividade decorrente do ICMS vinculado à importação, criando-se a regra de que o estabelecimento importador, equiparado a industrial pela legislação do IPI, é quem deve assumir integralmente o ônus do tributo, raciocínio esse, segundo seu entendimento, altamente equivocado. Adiciona que na aplicação das regras constitucionais, é inolvidável a interpretação em conjunto e harmoniosa dos arts. 146, inciso I, e 155, §2º, inciso I e IX, alínea “a”, ambos da CF.

Destaca que o STF já decidiu que “A circulação de mercadoria é pressuposto de incidência do ICMS.” (RE 461968, Relator: Min. EROS GRAU)

Observa que o raciocínio do Estado da Bahia implica violação do princípio da não cumulatividade, esquecendo-se da regra de que na operação de importação por encomenda há com nitidez um duplo negócio jurídico, isto é, uma dupla circulação de mercadoria, onde a importadora, inclusive, agrupa margem de lucro e revende no mercado interno (circulação jurídica com transferência da titularidade do bem/mercadoria).

Transcreve o teor da alínea “d”, inciso I, do art. 11, da LC 87/96, para asseverar que a competência tributária deve ser resolvida pela Lei Complementar.

Frisa que a entrada física - interpretada sistematicamente e observando as regras e princípios do ICMS - deve ser concebida naquele estabelecimento onde, principalmente, ecloda a não cumulatividade. Assevera que essa afirmativa ganha relevância quando se lê os comentários da doutrina sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, carreando aos autos fragmentos da obra dos juristas pátrios, Paulo de Barros Carvalho José Eduardo Soares de Melo, Luiz Francisco Lippo, Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, sobre este princípio.

Nessa mesma linha transcreve a ementa do julgamento do AI 792467 AgR para demonstrar o posicionamento do STF sobre caso semelhante.

Menciona que a aplicação do inciso I, do art. 573 do RICMS-BA/97 desnatura, principalmente, os signos da importação por encomenda (compra e venda), invalida a fase da circulação da mercadoria que adveio do estrangeiro, vulnera o princípio da não cumulatividade e cria exceção a não cumulatividade não prevista na Constituição Federal.

Cita que o Constituinte previu como únicas exceções da aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS a operação com circulação de mercadoria com isenção ou caso o imposto não incida, conforme pode se notar da leitura das alíneas “a” e “b”, do inciso II, do §2º, do art. 155 da CF. Assevera que afora essas situações inexiste previsão constitucional de afetação ao princípio da não cumulatividade capaz de proibir a eclosão do princípio que assegura a compensação do ICMS da operação anterior.

Destaca que o Estado de São Paulo e o Estado do Espírito Santo, através do Protocolo ICMS nº 23/09, já lideram o raciocínio divulgado nesta defesa, aplicando-se todo o arcabouço constitucional próprio do ICMS e do signo jurídico da importação por encomenda, convalidando, com acerto a operação de importação por encomenda.

Diz que o Estado do Rio de Janeiro, também respeitando a não cumulatividade do imposto, inseriu a regra a seguir relacionada a importação em comento, consoante teor do art. 6º, do Livro XI do RICMS/RJ que transcreve.

Reproduz o inciso I do art. 573 RICMS-BA/97 para assinalar que ao se apegar – literalmente - a semiótica, observando-se o conceito da importação por encomenda, verifica-se que não se aplica ao presente caso. Acrescenta que pela gramática do texto pode-se advogar para a inaplicabilidade deste regramento no cenário das importações. Prossegue frisando que a expressão “sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador” corrói com as modalidades e procedimentos

estabelecidos pela Receita Federal em relação às importações por conta e ordem de terceiro e por encomenda. Arremata afirmando que em ambas as modalidades a mercadoria/bem importada transita no estabelecimento importador, é claro com suas nuances, uma vez que na “por conta e ordem”, emite-se a nota de entrada com a identificação de que se trata de bem de terceiro, emitindo-se, posteriormente, nota fiscal de saída para o real adquirente, conforme constam nos artigos 86 a 88 da IN SRF 247/2002, e já na importação por encomenda a Contribuinte/Reclamante desembaraça o bem do estrangeiro, emite nota fiscal de entrada, contabiliza a entrada em estoque, agrega margem de lucro e providencia a venda no mercado ao encomendante predeterminado. Em ambas, como se vê, há trânsito no estabelecimento importador, o que retira do campo da legalidade estrita a aplicação do referido Diploma Legal.

Conclui requerendo a suspensão da exigibilidade do ICMS objeto do Auto de Infração e declarar válido o recolhimento do ICMS vinculado à importação DI nº 11/2424915-1 ao Estado do Rio de Janeiro, tudo com base no art. 6º do Livro XI do RICMS/RJ.

O autuante, em sua informação fiscal, fls. 57 a 68, articula as seguintes ponderações.

Informa que a empresa autuada, Hat Internacional S/A, CNPJ sob o nº 01.871.124/0001-05, com sede na Av. Marechal Floriano, 45, Centro, na cidade do Rio de Janeiro-RJ, efetuou a importação de conversores, conectores e interruptores (elétricos), através da Declaração de Importação - DI nº 11/2424915-1, data de registro 22/12/2011. Observa que o desembaraço ocorreu em 23/12/2011 no recinto aduaneiro Consórcio EADI-Salvador Logística e Distribuição, situado no Centro Industrial de Aratu, município de Simões Filho-Bahia, tendo o importador, Hat Internacional S/A, recolhido o ICMS-Importação, equivocadamente, para o Estado de Rio de Janeiro, através de GNRE, fls. 11 e 12 no valor de R\$47.532,04.

Sustenta que, de acordo com as nota fiscal eletrônicas de saída representada pelo DANFE nº 1014 de 23/12/2011, fls. 8 e 9, emitido pela empresa importadora, Hat Internacional S/A, trata-se de uma operação de *Importação por Encomenda* cujas mercadorias tiveram como destino físico a empresa GEHRLICHER ECOLUZ SOLAR DO BRASIL S.A., CNPJ/MF nº 13.419.089/0001-77, estabelecida a Avenida Antonio Carlos Magalhães, nº 1.116, sala 102, em Salvador, Estado da Bahia.

Registra que as mercadorias sequer saíram dos limites territoriais do Estado da Bahia, local onde ocorreu o despacho aduaneiro, e logo teve sua propriedade transmitida para a empresa encomendante, Gehrlicher Ecoluz Solar do Brasil S.A., estabelecida em Salvador-BA.

Observa que no caso específico, o sujeito passivo atuou apenas como agente importador na operação, tendo meramente efetuado de forma simbólica o registro fiscal de entrada da mercadoria em seu estabelecimento, haja vista, a transferência imediata da totalidade dos produtos importados para o seu destino físico, o canteiro de obras da empresa: no Estádio Governador Roberto Santos - Pituaçu em Salvador-Bahia, conforme descrito no campo “Informações Complementares” do DANFE nº 1014, fls. 8, tão logo se deu o desembaraço aduaneiro, na mesma data de saída. Resta claro, que se trata de uma operação de importação por encomenda cujo destino físico foi o Estado da Bahia, sujeito ativo da operação, sem chances de duplicidade de sujeito ativo.

Afirma que agindo deste modo, o autuado infringiu o que determina o art. 13, inciso I, alínea “d” da Lei 7.014/1996. Destaca como sendo o caso típico desta operação de importação de mercadoria cujo destino físico, indubitavelmente, é o Estado da Bahia.

Depois de sintetizar as alegações articuladas pelo impugnante, em sede de defesa, acrescenta os seguintes argumentos.

Afirma que a ação fiscal em comento teve inicio com a emissão do TAO nº 117926.0005/12-2 de 20/03/2012, que fundamentou o presente Auto de Infração, lavrado para exigência do crédito tributário devido, pela inobservância à legislação do ICMS do Estado da Bahia, art. 13, I, “d”, Lei 7.014/96.

Assinala que o autuado, contribuinte não inscrito no Estado da Bahia, tenta contornar a objetividade da autuação declarando que não foram observadas as nuances inerentes ao comércio exterior por ocasião da lavratura desta autuação. Esclarece que as peculiaridades são inerentes às operações comerciais e para tanto, não podem ser disciplinadas apenas pela nossa Constituição. Prossegue ressaltando que a CF trata em linhas gerais sobre a matéria tributária e ao mesmo tempo determina que Lei Complementar regulamente as hipóteses nela previstas sem qualquer resquício de afronta aos dispositivos Constitucionais conforme os artigos 146, I; 155, §2º, I e IX, “a”, da CF, infirmando ainda, a redação normativa desenhada na alínea “d”, do inciso I, do art. 11 da LC 87/1996, como foi sugerido em sua defesa.

Diz não haver que se falar em conflito de competência para o caso em comento, uma vez que já é tema pacificado em várias decisões do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF em situações análogas. Ressalta que o inciso I do artigo 146 da CF determina a elaboração de Lei Complementar para estabilização de conflitos de competência relacionados com a instituição, a fiscalização e cobrança dos tributos entre os entes federativos. Prossegue asseverando que, para tanto, o legislador estabeleceu na Lei Complementar nº 87/96, na alínea “d”, do inciso I, do art. 11 que *“O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer entrada física;”*.

Afirma que, a norma apresentada cumpre fielmente o seu papel de regulamentar acima dos possíveis interesses regionais, a matéria que trata do ICMS no texto Constitucional, conforme art. 155, §2º, IX, “a”, da CF. É com hialina clareza que o dispositivo em destaque grita de forma incisiva na alínea “d” o verbo “ocorrer” e complementa com, a entrada física da mercadoria ou bem. Não podemos entender que haja lacunas para nuances, como sugere a autuada, pois, a forma incisiva como se apresenta a letra da Lei, torna aquele preceito legal autoexplicativo. Dito de outro modo, a fundamentação legal não deixa qualquer margem para dúvidas interpretativas e fulmina qualquer cogitação que não palmilhe pelo mesmo caminho jurídico. O legislador em momento algum vislumbra a possibilidade de entrada virtual ou qualquer outra forma de entrada de mercadoria que não seja a descrita na Lei Complementar 87/1996, a entrada física do bem ou mercadoria no estabelecimento.

Destaca que a vinculação do contribuinte baiano a essa operação está configurada na NF-e de saída emitida pelo autuado, na qual figura como destinatário das mercadorias importadas. Enfatiza que o cerne da questão é que as mercadorias jamais transitaram no estabelecimento do importador, que apenas cumpriu a formalidade escritural contábil prevista na legislação, conforme, foi citado pela autuada em sua defesa. Prossegue esclarecendo que a própria documentação que acoberta a operação põe à calva que o real destino físico das mercadorias foi o canteiro de obras da empresa baiana, o estádio Governador Roberto Santos (Pituaçu), localizado na Av. Professor Pinto de Aguiar, s/n, município de Salvador-BA, e desta forma, deixa definido como sujeito ativo da operação o Estado da Bahia, e como sujeito passivo, o importador, neste caso, o autuado, que não observou com devido rigor, o cumprimento da obrigação tributária de recolher tempestivamente o ICMS-Importação em favor do Estado do destino físico da mercadoria, a Bahia.

Assinala que a explicação do auditor fiscal da Receita Federal, reproduzida na defesa, nada mais faz que ratificar a natureza jurídica da importação por encomenda seria de compra e venda mercantil. Diz que os procedimentos aduaneiros inerentes à operação desta modalidade como: desembaraço, emissão de nota fiscal de entrada, registros contábeis e venda no mercado ao encomendante com o devido DANFE de saída, são etapas obrigacionais deste negócio. Arremata reafirmando que se o encomendante, destinatário físico da mercadoria, for estabelecido em outra Unidade da Federação, a esta deverá ser destinado em seu favor o recolhimento do ICMS-Importação.

Destaca que tem se tornado recorrente a entrada de processos que tratam do assunto para apreciação no CONSEF, órgão competente para julgar litígios decorrentes de lançamentos tributários no âmbito administrativo. Reproduz ementa de decisão prolatada pelo CONSEF no ACÓRDÃO JJF Nº 0219-02/12 que julgou procedente acusação fiscal análoga ao presente caso.

Frisa que os Estados de São Paulo e do Espírito Santo pacificaram esta contenda ao subscreverem o Protocolo ICMS 23/09 que no inciso I da Cláusula Quinta, trata da operação de importação por encomenda que confirma ser o sujeito ativo o Estado de localização do importador mesmo que o encomendante esteja situado em outro Estado, desde que tenha ocorrido a entrada física do bem ou da mercadoria no estabelecimento do importador. Acrescenta que dentro deste quadro, está fora de qualquer dúvida que, reclamar o ICMS-Importação em favor do Estado da Bahia não afeta o princípio Constitucional da não cumulatividade, pois a incidência do ICMS-Importação não ocorre apenas pelo simples ato de importar, mas, pela incorporação da mercadoria ao ciclo econômico da empresa, o que neste caso ocorreu no Estado da Bahia, onde as mercadorias em questão foram desembaraçadas e não saíram dos seus limites territoriais.

Enfatiza que o Estado do Rio de Janeiro não aplica pesos diferentes na interpretação da legitimidade ativa nas operações de importação e acompanha o mesmo entendimento sobre a definição do local da operação descrito na Lei Complementar 87/1996, assim como RICMS-BA/97, o Regulamento do ICMS-RJ aprovado pelo Dec. 27.427/2000, palmilhou pelo mesmo caminho jurídico, cujo teor reproduz.

Reafirma que o Estado da Bahia, através da Lei nº 7.014/1996, em seu art. 13, inciso I, alínea “d”, a exemplo do Estado do Rio de Janeiro, também segue a inteligência da Lei Complementar 87/1996 sobre o local da operação na importação, apontando como sendo o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens importados do exterior.

Menciona que o sujeito ativo da obrigação é o Estado onde se dá entrada física da mercadoria e o sujeito passivo o importador, que no caso em tela deveria ter, através de GNRE, efetuado o recolhimento em favor do Estado da Bahia, como bem disciplina o art. 573, I, §§1º e 3º, RICMS-BA/97.

Conclui asseverando que o cerne da lide foi o não recolhimento do ICMS-Importação em favor do sujeito ativo da obrigação tributária que é o Estado da Bahia, destino físico da mercadoria importada e por restar caracterizada a infringência à legislação tributária, requer a improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$51.691,34, incidente sobre operação de importação de bens procedentes do exterior, e destinados fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ocorrer em Estado diverso, ou não, do seu domicílio.

O sujeito passivo em sua defesa sustentou, tão-somente, que o seu procedimento de recolher o imposto de importação para o Estado Rio de Janeiro, onde se localiza o estabelecimento importador autuado está correto, invocando como fundamento para o seu argumento basicamente a interpretação sistemática dos dispositivos legais e a ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Do exame dos elementos que instruem os autos, conforme consignado na Declaração de Importação nº 11/2424915-1, constata-se tratar de importação por encomenda realizada pela empresa, Hat Internacional S.A., ora autuada, localizada no Rio de Janeiro, onde o adquirente/encomendante é predeterminado, e que no presente caso, é a empresa, GEHRLICHER ECOLUZ SOLAR DO BRASIL S.A., CNPJ/MF nº 13.419.089/0001-77, estabelecida no estado da Bahia.

Convém salientar que, tanto na importação por conta e ordem de terceiro, quanto na importação por encomenda, em ambos os casos, a operação é caracterizada por uma vinculação contratual

entre as partes e que estas estejam registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex e no Sistema de Rastreamento da Atuação do Interveniente Aduaneiro - Radar.

Na operação por encomenda o importador tem a obrigação contratual de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, já que fora por este contratado os serviços para efetuar a importação com seus próprios recursos da mercadoria encomendada e lhe exigida a revenda posteriormente. Portanto, é patente a sua atuação como importador, já que adquire as mercadorias no exterior e as revende ao encomendante.

Com o advento da Lei nº 11.281/06 e da Instrução Normativa SRF 634/06, foram estabelecidos os requisitos e as condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado. Dessa normatização se depreende claramente que a principal distinção entre a importação por conta e ordem e a importação por encomenda é que nessa última os custos inerentes à operação são arcados exclusivamente pela empresa importadora, o que caracteriza a sua plena qualificação como importador.

Restou evidenciado nos autos que as mercadorias objeto do Auto de Infração encomendadas pela empresa GEHRLICHER ECOLUZ SOLAR DO BRASIL S.A. foram desembaraçadas no recinto aduaneiro Consórcio EADI-Salvador Logística e Distribuição, situado no Centro Industrial de Aratu, município de Simões Filho-Bahia, Estado da Bahia e ingressaram efetivamente em seu estabelecimento no dia 23/12/11. O que caracteriza a empresa GEHRLICHER como sendo a destinatária física das referidas mercadorias.

É indubioso, por força de determinação expressa na Lei nº 7.014/96, 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.

O sujeito passivo do ICMS na operação de importação é o importador, assim constante nos documentos de importação, sendo relevante a questão do destino físico da mercadoria importada para a identificação do sujeito ativo, que no presente caso é o Estado da Bahia.

O art. 573, §1º, do diploma regulamentar citado, abaixo transcrito, determina que o imposto devido na operação de importação - será pago pelo importador, no caso presente a empresa autuada, HAT Internacional S.A., mediante documento de arrecadação próprio previsto em sua legislação ou através de GNRE, emitindo a devida nota fiscal de entrada para documentar a entrada da mercadoria importada em seu estabelecimento.

“Art. 573

[...]

§ 1º O imposto será recolhido pelo importador, em favor da unidade federada em cujo território tiver ocorrido a entrada física das mercadorias ou bens, por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

§ 3º Para documentar a operação, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além dos demais requisitos, no campo próprio, a indicação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens.”.

Em suma, resta evidenciado nos autos que a operação de importação por encomenda foi realizada pelo estabelecimento autuado, HAT INTERNACIONAL S.A., localizado no Estado do Rio de Janeiro, conforme DI nº 11/1987838-3, não tendo as mercadorias transitadas pelo estabelecimento importador, eis que foram desembaraçadas e em seguida remetidas fisicamente para o estabelecimento da empresa encomendante, GEHRLICHER ECOLUZ SOLAR DO BRASIL S.A., localizada no Estado da Bahia, devendo, neste caso, o imposto ser recolhido pelo importador em favor do Estado da Bahia, unidade federada onde está localizado o estabelecimento onde ocorreu a entrada física, conforme previsto no art. 11, I, “d”, da LC nº 87/96 e no art. 13, I, “d” da Lei nº 7014/96, além do art. 573, I, c/c o § 1º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Logo, concluo pela subsistência da acusação fiscal.

Por tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 117926.0003/12-0, lavrado contra **HAT INTERNACIONAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.691,34**, 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, 10 de abril de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR