

PROCESSO	- A. I. Nº 210320.0021/13- 5
RECORRENTE	- COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – ÁCORDÃO 1ª JJF Nº 0134-01/14
ORIGEM	- IFMT-DAT/METRO
INTERNET	- 08/10/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0295-11/14

EMENTA. ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. LEGITIMIDADE ATIVA PARA EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. O imposto é devido ao Estado de localização do destinatário jurídico da mercadoria, onde efetivamente se der o ato de mercância da mercadoria importada, independentemente de onde ocorra o desembarque aduaneiro ou o local onde seja entregue a mercadoria importada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 17/10/2013, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 54.715,84, em razão da constatação de falta de recolhimento do ICMS devido na importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior destinadas fisicamente a este Estado.

Após a apresentação da defesa (fls. 36 a 44) e prestação de informações fiscais (fls. 79 a 84) a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 1ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 06/06/2014.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de 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. Consta na descrição dos fatos que autuado importou da Argentina 100 toneladas de sulfato “Básico de Cromo”, cujo desembarque aduaneiro ocorreu através do porto de Salvador conforme Declaração de Importação nº 13/2014057-4, recolheu ICMS através de GNRE para o Estado de Goiás, porém a mercadoria teve sua destinação física à empresa Brespel Comp. Ind. Brasil Espanha, conforme comprovam as Notas Fiscais Eletrônicas (DANFEs) nºs 19459, 19460, 19461, 19462 e 19463, localizada no Estado da Bahia, sem que estas transitassem pelo estabelecimento importador.

Inicialmente, cabe-me consignar que não acolho a nulidade da autuação arguida pelo impugnante, haja vista que a descrição da infração assim como dos fatos, afastam qualquer possibilidade de insegurança da infração e, consequentemente, cerceamento do direito de ampla defesa. Ademais, os dispositivos legais tidos como infringidos, no caso o art. 332, inciso III, e art. 435 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 3.780/2012 c/c o art. 1º, inciso I, parágrafo único; art. 2º, inciso V; art. 4º, inciso IX; art. 13, inciso I, alínea “d”, da Lei 7.014/96, também foram indicados corretamente pelo autuante.

A alegação defensiva de que a autuação fora realizada de forma irregular se observada a legislação federal e decisões do Supremo Tribunal Federal aplicáveis ao caso, tendo em vista ter sido aplicada mediante autorização de dispositivo estadual ilegal, irregular e arbitrariamente incluído no RICMS, que devido a existência de “Guerra Fiscal” entre os Estados da Federação, coloca o contribuinte cumpridor de suas obrigações, em situação de extremo desconforto e prejuízo, certamente não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, haja vista que, nos termos do art. 167, I, III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não se incluem na competência deste órgão: a declaração de constitucionalidade; a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, considerando a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em exame.

Cumpre observar também que as decisões judiciais invocadas pelo impugnante não estabelecem qualquer efeito vinculante quanto à matéria de que cuida o Auto de Infração em lide.

No mérito, verifico que o impugnante mesmo sabedor da determinação do RICMS/BA/12, no sentido de que o imposto é devido à unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias, no presente caso, o Estado da Bahia, em verdade, discorda de tal determinação, conforme diz na sua peça impugnatória: Apesar do disposto no art. 435 do RICMS/BA, assim como o entendimento do Fisco Estadual, na realidade o ICMS sobre a importação é devido ao Estado do domicílio tributário do importador, pouco importando onde ocorreu o desembarque ou ainda a entrada física da mercadoria.

Conforme descrito acima, o autuado estabelecido no Estado de Goiás importou da Argentina 100 toneladas de sulfato “Básico de Cromo”, cujo desembarque aduaneiro ocorreu através do porto de Salvador conforme Declaração de Importação nº 13/2014057-4, recolheu ICMS através de GNRE para o Estado de Goiás, porém a mercadoria teve sua destinação física a empresa Brespel Comp. Ind. Brasil Espanha, conforme comprovam as Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) nºs 19459, 19460, 19461, 19462 e 19463, localizada no Estado da Bahia, sem que estas transitassem pelo estabelecimento importador.

Nessa situação, considerando que o desembarque aduaneiro ocorreu no Porto de Salvador e que a mercadoria foi remetida diretamente para destinatário físico localizado no Estado da Bahia, indubitavelmente, o recolhimento do ICMS incidente na operação deve ser feito para este Estado, consoante determina o art. 435, I, §1º, abaixo reproduzido:

Art. 435. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando destinados a unidade federada diversa daquela do domicílio do importador sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada onde estiver situado:

I - o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens;
(...)

§ 1º O imposto será recolhido por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

Diante do exposto, considerando que nas operações de importação de mercadorias destinadas a unidade da Federação diversa da do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que estas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá a unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias, no caso em exame, o Estado da Bahia, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 1ª JJF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva afastaram a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, decidiram pela procedência da exigência por entenderem, a teor do que dispõe o artigo 435 do RICMS/BA, que, em qualquer hipótese, o ICMS incidente na importação deve ser recolhido aos cofres do Estado onde se der a entrada física da mercadoria.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 102/109), se insurgindo contra os termos da Decisão de primeiro grau. Em sua peça recursal sustenta em apertada síntese a ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para efetivar a cobrança do imposto.

Após fazer um arrazoado acerca a regra matriz de incidência do ICMS, conclui que o importador é a pessoa que pratica a conduta de importar, vale dizer aquele que promove a introdução das mercadorias estrangeiras no território nacional. Nesta condição, o ente federativo competente para exigir o tributo é aquele onde se localiza o importador – destinatário jurídico das mercadorias – no presente caso, o Estado de Goiás.

Em sustentação à sua tese, colaciona excertos da doutrina especializada, bem assim ementas de diversos julgados do Supremo Tribunal Federal, a exemplo das relativas ao RE 405457 e RE 299.079. Procede ainda à juntada das cópias dos DANFES, cuja operação de trânsito ensejou a lavratura do Auto de Infração, da Declaração de Importação e do respectivo *Bill of Landing*.

Sem Parecer da PGE/PROFIS em face de o valor da exigência ser inferior a R\$ 100.000,00.

VOTO

Conheço do Recurso por que tempestivo, pelo que passo à análise das razões de apelo.

Conforme relatado, sustenta o Recorrente a ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para exigir-lhe tributo devido na importação de mercadorias desembaraçadas através do Porto de Salvador e aqui internalizadas fisicamente. Entendo lhe assistir razão!

Da análise dos documentos relativos à operação de que tratam os autos – Declaração de Importação, *Bill of Landing*, Ordem de Coleta de Carga, dentre outros (fls. 112 a 126) verifico que deles consta como adquirente /importador e consignatário o estabelecimento do ora recorrente. Os DANFES que acobertaram o trânsito das mercadorias até o seu destino (fls. 10 a 15) evidencia que houve agregação de margem por parte do importador/revendedor.

Tais circunstâncias fáticas denotam tratar-se de operação de importação de mercadorias por encomenda, onde o contratado é a empresa Coming Indústria e Comércio de Couros Ltda., ora recorrente, com sede no Estado de Goiás, e o autor da encomenda a empresa Brespel Companhia Industrial Brasil Espanha, situada no Estado da Bahia.

Com efeito, assim dispõe o artigo 155 da Constituição Federal.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

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

IX - incidirá também:

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

Da leitura do texto reproduzido nota-se que o critério jurídico eleito para definição do sujeito ativo do ICMS devido na importação é o local onde estiver estabelecido o destinatário da mercadoria ou onde este estiver domiciliado.

Assim é que se torna imprescindível estabelecer quem é o destinatário da mercadoria importada, se o importador – destinatário jurídico – ou aquele a quem ela será remetida afinal – destinatário físico.

No meu sentir, o destinatário a que o texto constitucional faz referência não é outro senão quem juridicamente promoveu o ingresso das mercadorias no território nacional, aquele em nome de quem foram emitidos os documentos de importação, vale dizer: o destinatário jurídico.

Nas operações de importação por encomenda a que se refere o artigo 11 da Lei nº 11.281/06, como é o caso dos autos, em que o Recorrente o próprio importador que adquiriu a mercadoria, promoveu o desembarque aduaneiro, emitiu a nota fiscal de entrada, registrou contabilmente a entrada da mercadoria em seu estabelecimento, agregou sua margem de lucro e, por fim, promoveu a saída no mercado interno com destino ao encomendante, tal raciocínio resta ainda mais evidente.

Ressalto, por entender fundamental, que o posicionamento ora externado encontra guarida na doutrina especializada, a exemplo do Professor José Eduardo Soares de Melo, em sua obra ICMS – Teoria e Prática, cujo trecho a seguir transcrevo:

“Por conseguinte, e desde que exista embasamento documental, é viável a nacionalização dos bens independentemente da sua titularidade. Essa situação representa racionalidade das operações de importação,

objetivando maior eficácia, evitando-se dispêndios desnecessários.

(...)

Em termos objetivos, não haveria sentido – na situação enfocada – que uma empresa situada no Estado A tivesse que adotar um dos procedimentos seguintes:

a) Desembaraçar os bens importados em seu Estado (A), fazê-los ingressar fisicamente em seu estabelecimento; e, depois, promover sua remessa para empresa do Estado B; ou

b) Abrir estabelecimento no Estado B, desembaraçar os bens (também em B), ingressá-los fisicamente no mesmo estabelecimento, para, então, remetê-los a empresa sediada no mesmo Estado (B).

As duas hipóteses não ensejariam nenhum tipo de questionamento fiscal, posto que os fatos físicos estariam consentâneos com as operações mercantis, ficando perfeitamente delineada a territorialidade.

Entretanto, tais práticas são onerosas, desnecessárias e incompatíveis com as dinâmicas empresariais; e, além de tudo, impertinentes para fins tributários, que devem considerar a realização de ‘operações jurídicas’, e não meras ‘circulações físicas’.

(...)

Observando a diretriz indicada nos itens anteriores, para fins de exigência e local de recolhimento do ICMS/Importação, também deve ser considerado o estabelecimento da empresa que efetuou a importação, ou seja, a pessoa que promoveu o ingresso (jurídico) no território nacional. O fato de a “trading” – que realize a importação de mercadorias “por encomenda”, ou “por conta e ordem de terceiros” – se encontrar localizada em unidade da federação distinta daquele onde se situa o estabelecimento destinatário (comprador da mercadoria), não tem importância jurídica, uma vez que permanece a competência do Estado onde se situa o importador (no caso, a “trading”).” (ICMS – Teoria e Prática. Dialética. 12ª e.d., p.124/125 e 134).

Nada obstante, também é firme o entendimento doutrinário de que a expressão “circulação de mercadoria”, para fins de definição do critério material do ICMS, jamais deverá ser considerada a partir do sentido meramente físico, importando sempre compreender o sentido jurídico da operação principiada. Comungam desse entendimento os juristas Geraldo Ataliba, Cleber Giardino, Souto Maior Borges, Carvalho de Mendonça e Paulo de Barros Carvalho (in José Soares de Melo. ICMS – Teoria e Prática. Dialética. 12ª e.d., p.16).

Outro não é outro o posicionamento do Supremo Tribunal Federal – STF, senão vejamos:

“O sujeito ativo do ICMS é o estado-membro em que localizado o domicílio ou o estabelecimento onde efetivamente se der a mercância da mercadoria importada, independentemente de onde ocorra o desembaraço aduaneiro. Precedentes: ARE nº 642.416-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe 17.08.2011; AI nº 642.416-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 1º/02/2011 e RE nº 555.654, Segunda Turma, Relator o Ministro Ayres Britto, DJe de 16/12/2011. Vide: RE 611576, Rel. Min. Luiz fux, julgamento em 05/02/2013, Primeira Turma, DJ de 06-03-2013.

“O sujeito ativo do ICMS incidente sobre operações de importação é o ente federado (estados ou Distrito Federal) em que localizado o destinatário jurídico da avença. A identificação do destinatário jurídico da operação de importação depende da classificação jurídica atribuída ao quadro fático. O acórdão recorrido não estabeleceu o destinatário físico dos bens importados como critério para identificar o sujeito ativo do ICMS. Em sentido contrário, o Tribunal de origem adotou critérios econômico-jurídicos para concluir que a empresa agravante era a destinatária real das operações. Nesse sentido, o acórdão recorrido está em consonância com a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal. Vide: RE 430372, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 16/03/2010, Segunda Turma, DJ de 29-04-2010. – Grifei.

“O sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria (alínea a do inciso IX do § 2º do art. 155 da Carta de Outubro); pouco importando se o desembaraço aduaneiro ocorreu por meio de ente federativo diverso.” (RE 299.079, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 30-6-2004, Primeira Turma, DJ de 16-6-2006.) No mesmo sentido: RE 405.457, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 4-12-2009, Segunda Turma, DJE de 5-2-2010; AI 733.464-AgR, Rel. Min. Cármel Lúcia, julgamento em 25-8-2009, Primeira Turma, DJE de 23-10-2009; AI663.936-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 30-6-2009, Primeira Turma, DJE de 28-8-2009

Ressalto, finalmente, que este CONSEF também já se posicionou neste sentido, através do Acórdão CJF Nº 0316-13/13, da lavra da Terceira Câmara de Julgamento.

Ante ao exposto, vejo que os argumentos recursais estão em perfeita consonância à correta interpretação da legislação aplicável, tal como entende a melhor doutrina e a pacífica jurisprudência pátria, razão pela qual dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reduzindo o

conteúdo normativo do artigo 435 do RICMS/BA de modo a compatibilizá-lo com o ordenamento jurídico que lhe dá supedâneo e reformar a Decisão recorrida que para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210320.0021/13-5**, lavrado contra **COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS