

**A. I. Nº** - 233044.0002/13-5  
**AUTUADO** - CERAMUS BAHIA S/A. – PRODUTOS CERÂMICOS  
**AUTUANTES** - IVANA MARIA MELO BARBOSA e GILBERTO MOREIRA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 31. 07 .2015

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0113-01/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. 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, 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 por uma Trading, situada no Estado de Tocantins e o seu destino físico foi o Estado da Bahia, sendo devido o imposto a este Estado. Não acolhidos os pedidos de nulidade. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (PISO CERÂMICOS) FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido ICMS-ST na importação de produtos cerâmicos (art. 353, II, item 15), conforme previsto no art. 371, RICMS/BA, considerando a data do desembarço e respectiva Declaração de Importação. Durante a diligência fiscal foram excluídas as operações com pagamento nas saídas e aquelas destinadas a não contribuintes do imposto, devidamente comprovadas pelo autuado. Não foram acatadas as preliminares de nulidade. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 11/04/2013, para exigir ICMS no valor de R\$641.544,05, através das seguintes infrações:

1. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Aquisição de mercadorias no exterior enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos fls. 6 e 7. Períodos fevereiro a julho, setembro e dezembro 2011. Valor R\$461.542,46 e multa de 60%.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Períodos fevereiro a julho, setembro e dezembro 2011. Valor R\$180.001,59. Multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação, fls. 473/493, através de Procurador legalmente constituído, fl. 443, suscitando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, alegando que é parte ilegítima para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que se trata de operação de importação por sua conta e ordem, procedida através da empresa A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 05.855.243/0001-25 e Inscrição Estadual nº 254.630.294, com endereço na Rua Adolfo Melo, 38, Ed. Manhanntam, salas 802 A/B, Centro, Florianópolis, SC, CEP 88.015-090, com sua filial 501 Sul, inscrita

no CNPJ nº 05.855.243/0002-06 e Inscrição Estadual nº 29.401.633-3, com endereço na Avenida Teotônio Segurado, sala 508, Plano Diretor Sul, Palmas, TO, CEP 77.016-002.

Explica que toda a tramitação burocrática, bem como a importação em si, foi realizada exclusivamente pela A. BRASIL e que agiu sob sua orientação; Aduz que a A. BRASIL realizou a importação, fez o desembaraço aduaneiro e cumpriu as demais exigências burocrático-tributárias. Diz que, nessa situação, conforme é o entendimento do STF, o imposto cabe ao Estado do importador, aquele que promoveu juridicamente o ingresso do produto e destinatário jurídico das mercadorias ou ainda IMPORTADOR JURÍDICO (Recurso Extraordinário nº 299.079-5 Rel. Min. CARLOS BRITTO, julgado em 30.6.2004).

Destaca as Instruções Normativas SRF 225/2002 e 247/2002 da Receita Federal, que dizem respeito ao tratamento tributário a ser observado pela importadora por conta e ordem e também pela empresa adquirente das mercadorias importadas. Diz que referidas normas impedem que a empresa importadora por conta e ordem (importadora jurídica) recolha o ICMS ao Estado destinatário das mercadorias ou mesmo que a empresa adquirente (importadora de fato) recolha o referido imposto ao seu Estado, como exige o Fisco no presente caso. Conclui que a importadora está obrigada a recolher o imposto estadual ao Estado onde está estabelecida.

Reafirma que a importadora por conta e ordem é a responsável pelo recolhimento dos tributos incidentes na importação, vale dizer, também, verdadeira contribuinte dos tributos incidentes na importação, devendo recolher o ICMS da operação ao seu Estado, local em que possui Inscrição Estadual por exigência fiscal, tanto que efetuou o pagamento do imposto (ICMS) em seu nome, conforme guias anexas (Anexo I).

Firma que o auto de infração deveria ter sido lavrado contra a importadora A. BRASIL não contra o estabelecimento, o que caracterizou a ilegitimidade passiva; admite que poderia ser lavrado contra ambas as empresas. Requer a nulidade do auto de infração ou que seja chamada ao processo a A. BRASIL, como responsável pelos tributos e acréscimos, sanando-se a irregularidade apontada.

Descreve os fundamentos da autuação, sintetizando os fatos, aduzindo que a mesma não pode prosperar, tendo em vista que agiu em conformidade com a legislação e a orientação expedida pelo Plantão Fiscal da Secretaria da Fazenda (DOC 1) que, sendo contribuinte substituto, deverá pagar o ICMS-ST apenas na saída subsequente dos produtos importados. Nesse sentido, inexistiria a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior, ficando somente responsável pela retenção do imposto, nas operações internas subsequentes, o que comprovadamente realizou (Anexo II). Diz que não existe prejuízo para o erário, eis que o Estado recebeu efetivamente o montante eleito como devido para as operações, inclusive o tributo incidente, nas operações subsequentes.

Ressalta que, conforme a orientação fiscal, não haveria acordo interestadual da Bahia com outras unidades da Federação para se fazer a antecipação, seja nas aquisições ou saindo do Estado, de forma, que, o autuado, ao vender mercadorias para outros Estados não deveria fazer a substituição tributária (doc. 02). Frisa que na modalidade de importação por conta e ordem, quando as mercadorias importadas forem destinadas fisicamente a Estado diverso do importador (art. 573, I do RICMS/BA) estarão contempladas no regime de diferimento (art. 343, c/c § 6º do art. 573, RICMS/BA).

Com relação à importação de mercadorias por "trading Company" destinadas ao Estado da Bahia, diz que o fiscal não descreve qualquer demonstração das circunstâncias que levaram a conclusão fiscal, inexistindo qualquer informação acerca da modalidade da importação (direta ou indireta), local do desembaraço aduaneiro das mercadorias e do estabelecimento importador. Descreveu apenas os Auditores Fiscais que a empresa autuada teria deixado de recolher o ICMS devido pelas importações enquadradas no regime de substituição tributária, o que poderia gerar a impressão de que o contribuinte seria a importadora dos bens.

Assevera que não é a importadora, mas, mero adquirente dos bens importados pela empresa A. BRASIL. Aduz que o desembaraço aduaneiro ocorreu em Estado diverso do estabelecimento do

atuado, de forma que os bens ingressaram no Estado da Bahia por meio de uma operação posterior ao da importação propriamente dita. Tais esclarecimentos são necessários para permitir a exata compreensão das circunstâncias envolvendo as importações objeto dos autos e suas consequências jurídicas.

Frisa que o Auto de Infração não contém questionamento sobre a realização de uma importação indireta ou direta ou a presença das figuras do destinatário “físico” ou “jurídico” das mercadorias e que a modalidade de importação por conta e ordem, em que as mercadorias são destinadas fisicamente a Estado diverso do importador, possui como consequência o diferimento do ICMS devido, conforme precedentes desse CONSEF (A. I. Nº 210563.0706/09-1 – 4ª JJF – A-0007-04/11; A. I. Nº 269133.1004/09-0 – 4ª JJF – A-0155-04/10; 1ª CJF – A-0068-11/10), transcrevendo os artigos 343, c/c § 6º do art. 573, RICMS BA.

Destaca que na importação por conta e ordem há duas figuras distintas: a importadora (*in casu*, A. BRASIL) e a adquirente (*in casu*, CERAMUS). Nestas situações, onde o importador se localiza em outra unidade da Federação e, após a importação, transfere os bens para uma empresa com sede na Bahia, o ICMS fica diferido para o momento subsequente a ser efetuada pelo contribuinte destinatário. Salienta, conforme reconhecido pelo próprio fiscal, que as mercadorias importadas estão na substituição tributária. Dessa forma, ao recolher o ICMS próprio e o ICMS ST, na saída subsequente dos bens importados, o atuado recolheu para o Estado o valor equivalente à base de cálculo, inexistindo, portanto, valor pendente de recolhimento.

Descreve trecho do Acórdão do CONSEF (A-0214-03/07); frisa que a arrecadação final que o Estado visa a atingir é a aplicação do preço de venda a consumidor final, que é exatamente aquele eleito na substituição tributária (precedente no Acórdão nº 0166-12/04): “A aplicação da MVA sobre o preço praticado pelo distribuidor, portanto, estabelece, de forma presumida, qual o valor que o consumidor irá pagar pela mercadoria, na etapa subsequente de revenda”.

Raciocina que prevalecendo o entendimento de recolhimento do ICMS importação no momento do desembaraço e não no da saída subsequente dos bens, ainda assim não há como prevalecer à tese fiscal, eis que fundada na ausência de recolhimento do ICMS; tendo sido recolhido o ICMS no momento posterior deveria ter sido recolhido no momento do desembaraço, exigível apenas a atualização em virtude do lapso temporal transcorrido.

Em relação à segunda infração, que descreve como suposta falta de recolhimento do ICMS por antecipação referente às aquisições de mercadorias provenientes do exterior, discorre sobre o instituto da sistemática da substituição tributária, a partir de Constituição Federal (150, § 7º, da CF), da Lei Kandir (LC 87/96) e do Convênio ICMS 81/93, que disciplina as normas gerais que devem informar os acordos firmados entre os Estados.

Consigna que, antes de realizar as operações, objeto dos presentes autos, formulou consulta à Secretaria da Fazenda, acerca de sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST por se tratar da adquirente e não importadora das mercadorias (doc. 01). Na consulta, informou tratar de uma empresa industrial e comercial de produtos cerâmicos classificados nas Posições 6907 e 6908 e que iria realizar importações indiretas por meio de uma *trading* localizada em outra unidade da Federação. Argumenta que a SEFAZ apresentou resposta esclarecendo que o atuado é contribuinte substituto no Estado, sendo, nos termos da legislação vigente, responsável por pagar o imposto devido por substituição tributária, na saída subsequente dos produtos importados, seja direta ou indiretamente. Afirma que tal conclusão decorre do disposto no artigo 355, II, do RICMS e na Cláusula Quinta do Convênio ICMS 81/93.

Frisa que o artigo 355, II, do RICMS deixa claro a disposição que não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior destinadas a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, ou seja, inexistente substituição tributária

entre substitutos tributários, de forma que, diversamente do que sustentou os auditores fiscais, não haveria retenção antecipada do ICMS, pois a Impugnante é a substituta pela saída.

Reproduz a manifestação do fisco sobre as operações interestaduais: *“Deve ser ressaltado que não existe acordo interestadual da Bahia com as outras unidades da Federação para se fazer a ST, seja nas aquisições ou saindo do Estado, ou seja, quando a Consulente vender a mercadoria para outros estados não deverá fazer a ST. A ST só deverá ser feita nas saídas para dentro do Estado da Bahia, exceto quando a mercadoria se destinar a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS”*.

Sintetiza que por ser destinatário das mercadorias importadas pela *trading* é a responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes, não carecendo fazer a retenção antecipada. Diz que tal entendimento foi corroborado na resposta apresentada à nova consulta formulada ao Plantão Fiscal (doc. 02), onde restou destacada, inclusive, a cláusula segunda do Protocolo ICMS 104/09 c/c artigo 355, II, do RICMS (doc. 02).

Sustenta que, no caso concreto, agiu em conformidade com a orientação do Plantão Fiscal e o disposto na RICMS, efetuando o recolhimento do ICMS próprio que incide sobre a base de cálculo da etapa/operação própria e do ICMS ST incidente nas etapas/operações subsequentes com as mercadorias importadas.

Destaca que no Anexo II apresenta planilha detalhada comprovando o valor total de ICMS (ICMS próprio + ICMS ST) recolhido ao Estado da Bahia para as mercadorias em questão.

Quanto à base de cálculo para fins de substituição tributária, diz que o artigo 61 do RICMS estabelece que, na ausência de preço único ou máximo de venda, a base de cálculo é o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes. Transcreve o art. 61, incisos I e II, alíneas “a” e “b” e a MVA para as mercadorias em questão (Tijolos, tijoleiras, tapa-vigas, blocos, telhas, elementos de chaminés, condutores de fumaça, manilhas, calhas, tubos, algerozes, ladrilhos, placas para pavimentação ou revestimento, cubos e pastilhas para mosaicos, e azulejos, desde que fabricados com argila ou barro cozido, vitrificados ou não) com percentual de 39% para aquisições na indústria e no atacado, o que representa a evolução/majoração dos preços das mercadorias e serviços à medida que percorrem as diversas etapas/operações usuais de circulação no mercado.

Diz que é uma projeção feita pelo Estado acerca do preço final a consumidor que a mercadoria ou serviço alcançará no mercado, exigindo-se do substituo o ICMS que seria devido aos diversos partícipes da cadeia de comercialização (comerciantes atacadistas, distribuidores e varejistas, por exemplo). Salienta que o RICMS/97 prevê a redução da base de cálculo em 11,1112% para as mercadorias em questão, nos termos do artigo 83, XI (Disciplina semelhante consta do artigo 266, XV, do RICMS/2012).

Assevera que com base em tais dispositivos, efetuou o recolhimento do ICMS próprio e do ICMS ST (Anexo II). Exemplifica como foi feito o cálculo do tributo devido, ressaltando as seguintes observações:

- As mercadorias importadas por meio de uma mesma Declaração de Importação podem ser objeto de mais de uma Nota Fiscal de Venda, conforme se verifica da comparação da segunda com a quarta coluna da planilha;
- Todas as vendas foram tributadas com a alíquota do ICMS próprio, tanto nas hipóteses de vendas internas (17%) quanto interestaduais (12%);
- Para as operações de venda interna, além da tributação pelo ICMS próprio, ocorreu a tributação do ICMS ST, utilizando-se o MVA eleito pelo Estado, conforme será detalhadamente demonstrado acima, sendo pertinente ressaltar que a base de cálculo possui uma redução de 11,1112%;
- Na penúltima coluna, a Impugnante demonstra o total de ICMS recolhido (ICMS próprio + ICMS ST) para cada operação comprovando que efetivamente recolheu para o Estado o montante eleito por este como devido, inexistindo valor a ser recolhido;

- As operações da planilha com a indicação “#” significa que o ICMS foi pago no desembaraço da mercadoria para o estado de PE;
- As operações da planilha com a indicação “\*” significa o desconto de 12% de ICMS, 1,65% de PIS e 7,6% de COFINS; e,
- As operações da planilha com alíquota “0” possuem como destino áreas incentivadas.

Pede a nulidade do Auto de Infração, chamamento ao processo da empresa A BRASIL ou a sua improcedência.

Os Auditores Fiscais prestam informação fiscal, fls. 490/494, sintetizando os itens da autuação e os argumentos defensivos. Afirmam, com relação ao plantão fiscal ter orientado a não recolher o ICMS por antecipação nas aquisições de mercadorias elencadas no anexo 88 de outras unidades da federação, que tudo leva a crer que a forma como o questionamento foi feito induziu o plantonista a tal orientação. De qualquer sorte, acreditam que o plantonista teria sugerido a formalização de uma consulta escrita para a exigibilidade ser suspensa até a ciência do Parecer.

Refutam as razões de defesa, afirmando que as importações foram efetivamente realizadas pelo contribuinte autuado; o despachante aduaneiro contratado diretamente por esta, a empresa JOSÉ RUBENS TRANSPORTES E EQUIPAMENTOS LTDA., conforme cópias do Livro Razão do autuado (fls. 494 a 501), onde os valores lançados a débito na conta 114391 coincidem exatamente com os valores apresentados como adiantamento na prestação de contas emitida pela empresa JOSÉ RUBEM (vide fls. 502 a 506), inclusive indicando o número do documento de importação – DI.

Dizem que houve simulação de importação, descortinando a intenção das empresas envolvidas em dificultar a cobrança do ICMS devido a esse Estado, unidade da federação de destino das mercadorias importadas. Deduzem que se a A. BRASIL recolheu aos cofres do Estado do Tocantins o ICMS devido ao Estado da Bahia pelas importações da CERAMUS BAHIA, deve pedir a restituição.

Admiram que uma *TRADING COMPANNY*, expert em transações internacionais e em legislação de comércio exterior, tenha cometido tal equívoco. Desta forma, fica evidente a simulação e a intenção de obter vantagem no cálculo do ICMS, segundo a legislação do Estado do Tocantins, que exige valores menores na importação.

Afirmam que anexou apenas documentos relativos ao período 2010 e 2011, pois em 2012, o contribuinte ainda não havia transmitido o arquivo EFD – Escrituração Fiscal Digital, estando no prazo legalmente concedido. Aduz que parte integrante e inseparável desta informação fiscal é também um CD contendo diversas prestações de contas enviadas pela empresa JOSÉ RUBEM, a partir de solicitação do próprio Fisco, uma vez que o autuado, em diversas oportunidades, criou dificuldades em fornecer os processos de importação, alegando não ser a importadora e que a documentação relativa às importações estavam em poder da A. BRASIL, no Tocantins.

Aduzem que, sendo verídica tal informação, o autuado seria principal interessado em comprovar a ilegitimidade passiva que alega, competindo-lhe fazer contato com a empresa e solicitar os documentos de prova. Observam que todas as evidências apontam para um quadro de simulação. Examinaram o livro Razão e fizeram contato com a empresa JOSÉ RUBEM (vide fls. 507 a 508).

Ressaltam a falta de interesse do autuado em fornecer os livros e documentos e tão logo recebeu a defesa, expediu intimação para apresentação do Plano de Contas e Livro Razão (fl. 509). Dizem que nas mensagens eletrônicas estão as justificativas (fl. 510).

Aduzem que, sendo o Estado da Bahia o destino final das mercadorias importadas, o ICMS devido nas entradas das mercadorias adquiridas no exterior pertence à Bahia, quer tenham sido desembaraçadas neste ou em outro Estado.

Asseveram que, caracterizada a simulação e a correspondente atribuição da condição de importadora à autuada e sendo as mercadorias importadas, constantes do Anexo 88, é devido também o ICMS por antecipação, calculado na forma do art. 61, inciso II, alínea “a” do RICMS-BA, observado o disposto no art. 125 do mesmo diploma legal.

Dizem que os valores constantes nos autos não foram contestados. Pedem pela Procedência do Auto de Infração.

Diante do óbice apresentado para julgamento da lide, o processo administrativo fiscal - PAF foi convertido em diligência (fl. 514), a fim de esclarecer os fatos controversos com a adoção das providências que seguem:

1 – O diligenciador designado deve intimar o autuado para que apresente prova do efetivo pagamento do ICMS ST, nas saídas das respectivas mercadorias, como foi a alegação defesa, na assentada de julgamento do presente PAF;

2 – o autuado deve ser intimado para provar a fidedignidade de cada operação listada no relatório fiscal, fl. 08, identificando respectivos pagamentos vinculados aos produtos importados, constante no aludido demonstrativo fiscal.

O autuado volta a se manifestar requerendo a juntada dos documentos dos advogados que lhe representa, documentos constitutivos, atas (fls. 518/538).

O Parecer ASTEC 88/2014 observa que o autuado cumpriu a intimação para apresentação dos documentos solicitados; após as análises procedidas, apurou as notas fiscais de saídas com o efetivo pagamento de ICMS-ST, elaborando respectiva planilha.

Explica que a nota fiscal nº 30.962 não foi incluída haja vista que não consta o DAE (relatório fls. 773/778), ao valor de R\$45.597,13, conforme extrato de arrecadação do INC (fl. 903). Sendo excluído o valor do ICMS-ST, no valor de R\$20.060,28, efetivamente pago, do total de R\$180.001,59, remanescendo o valor de R\$159.941,31 (fls. 544/547).

Apurou ainda as notas fiscais de saídas de vendas a não contribuintes sem o pagamento do ICMS-ST. Explica que, conforme planilha de fl. 891, o autuado apresentou tais vendas (cálculo do ICMS-ST para exclusão) para ser excluído do total da infração 02, foi calculado o ICMS ST nos valores de R\$1.948,71 e R\$2.624,15 que, após a exclusão do total de R\$159.941,31, remanesceu o valor de R\$155.368,46. Elabora respectivo demonstrativo.

No decorrer da diligência, o atuado protocolou processo no SIPRO (nº 103.711/2014-5), reiterando a responsabilidade tributária da A Brasil Comercial, Exportadora e Importadora Ltda., na infração 01, acerca da importação, conforme Convênio ICMS 85/2009, sendo os Estados da Bahia e Tocantins signatários e a legislação regente (artigos 343, 573, RICMS/BA). Pede diligência para verificar se houve destaque do ICMS, nas saídas de mercadorias realizadas pelo estabelecimento autuado. Reitera os pedidos feitos anteriormente (fls. 554/558).

Protocola novo processo no SIPRO (nº 138.234/2014-3), apresentando a documentação solicitada, reiterando os termos da sua peça defensiva.

Protocola novo processo no SIPRO (nº 172.439/2014-7), aduzindo que concorda com o montante do ICMS pago nas operações de vendas internas no Estado da Bahia, constante da planilha da revisora, conforme documentos apresentados. Ratifica a ilegitimidade passiva do autuado e a retificação do endereço das suas patronas.

Tomando conhecimento dos termos da diligencia fiscal, os Auditores não apresentaram novas Informações (fl. 912).

E o relatório.

## **VOTO**

Cuida o presente Processo Administrativo Fiscal - PAF da constituição de crédito tributário, em favor do Estado da Bahia, ICMS em face às infrações descritas e relatas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação, nas linhas seguintes. O questionamento da nulidade dos autos, em face à ilegitimidade passiva do autuado será analisado juntamente com a questão de mérito, posto que se encontram extremamente intrincadas.

Não encontro no presente Auto de Infração outros motivos que o condene à nulidade. Na sua lavratura foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, RPAF/BA, com a entrega ao sujeito passivo dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário, conforme prova do recebimento constante nos autos. A ausência da descrição inicial da modalidade de importação feita pelo autuado e suas consequências jurídicas, não trouxeram ao autuado cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que toda a infração encontra-se fundamentada nos demonstrativos e documentos fiscais que embasaram a acusação, determinando com segurança a exigência e a sua materialidade.

O lançamento de ofício está revestido das formalidades legais com a indicação de sua motivação, tanto que o autuado compreendeu e impugnou a acusação, seguindo o raciocínio que melhor lhe aprouve, sem qualquer reserva, estabelecendo-se a lide fiscal-tributária em obediência ao devido processo legal. O autuado interveio no lide em vários momentos processuais, tornando-se conhecidas as suas razões de defesa. Em face da necessidade de novos esclarecimentos, o PAF – Processo Administrativo Fiscal foi convertido em diligência.

As intimações e notificações pertinentes aos autos podem ser encaminhadas ao endereço de advogado do autuado, conforme solicitado; ressalto que o não atendimento ao pedido, não caracteriza a sua nulidade, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto 7.629/99, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127, CTN.

No mérito, a primeira infração trata de operação de importação de bens do exterior por contribuinte localizado em outro Estado da Federação, ocorrendo a entrada física desses bens em estabelecimento de contribuinte localizado neste Estado da Bahia, sem que tivessem transitado pelo estabelecimento importador.

Demonstrativo acostado aos autos, fls. 06/07, relaciona as diversas operações das importações, identificando as datas do desembaraço, nº da Declaração de Importação, valor da importação, das despesas tributárias e aduaneiras incidentes, além dos demais aspectos, no total R\$461.542,46.

Nas razões, o autuado alega que não é a responsável pela importação, mas mero adquirente dos produtos e o desembaraço aduaneiro ocorreu em estado diverso ao do seu estabelecimento; diz que se trata da importação por conta e ordem, manejada por A. BRASIL COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA., com sede na cidade de Palma - Estado de Tocantins e que os bens ingressaram no Estado da Bahia por meio de uma operação posterior à importação propriamente dita. Argumentou ainda que a importação com as mercadorias destinadas fisicamente ao estado diverso implica diferimento do ICMS.

Os Auditores Fiscais, a seu tempo, informaram que as importações foram efetivamente realizadas pelo contribuinte autuado; que houve simulação de importação, nas operações com o Estado de Tocantins, que as empresas envolvidas dificultaram a cobrança do ICMS pelo Estado da Bahia, unidade da federação de destino das mercadorias importadas. Deduzem que, se o importador A. BRASIL recolheu aos cofres do Estado do Tocantins, o ICMS devido ao Estado da Bahia pelas importações da CERAMUS BAHIA, deveria pedir restituição.

Do exame das peças constantes dos autos, verifico que o Auto de Infração exige ICMS referente às mercadorias importadas do exterior (produtos cerâmicos/porcelanato) por estabelecimento localizado em outro Estado que, após o desembaraço aduaneiro, foram destinadas ao contribuinte adquirente, no Estado da Bahia, ora autuado.

Cabível a análise do real fato gerador do ICMS devido na importação e construção do raciocínio acerca do Estado competente na cobrança do imposto, na presente operação, a partir dos fundamentos normativos do ICMS vinculados à importação, expresso no art. 155, §2º, IX, alínea "a", da CF 88, abaixo transcrito:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre

( )

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

(...)

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

(...)

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço" (redação dada pelo Emenda Constitucional n º 33/01)

Nesse sentido, a Lei Complementar 87/96, com base no permissivo constitucional, estabeleceu que o ICMS importação é devido ao Estado onde se dá a entrada física da mercadoria, conforme abaixo transcrito:

"art. 2º O imposto incide sobre

(...)

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade" (redação dada pela Lei Complementar n º 114/02)

A justificativa econômica para a incidência do ICMS na importação de bens e mercadorias é a equiparação da carga fiscal incidente nessas operações àquelas que têm início no país, ou sejam, as mercadorias produzidas no país.

Necessário ter sempre em mente que, de regra, o ICMS é devido no Estado em que a operação mercantil se dá, isto é, no Estado onde está localizado o estabelecimento industrial, comercial ou produtor, de onde *sai* a mercadoria comercializada. O ICMS será devido, enfim, no Estado onde a operação mercantil iniciou.

No caso, porém, da operação mercantil haver ocorrido no exterior, não é possível identificar o evento saída, daí porque o ICMS incide sobre a *entrada* de bens importados. O fato imponível do ICMS agora ocorre, por injunção constitucional, com a entrada da mercadoria importada do exterior, no estabelecimento importador.

Sublinho que o ICMS não incide sobre a simples entrada de mercadorias na Unidade Federada, sobre a mera "importação". Esta, já é tributada pela União, por meio do imposto de importação (art. 153, I, CF 88) ou por contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico (art. 149, §2º, II, da CF 88). O que se tributa por meio do ICMS é a incorporação da mercadoria no ciclo econômico da empresa que a importa, para fins de comercialização. E preciso ficar claro que a importação, não retira do ICMS o seu caráter mercantil; há de ser uma operação relativa a circulação de mercadorias, sendo fundamental que o bem ingresse no país para ser introduzido no ciclo comercial.

Em linhas gerais, quanto à definição do local da operação e do estabelecimento responsável, a Lei Complementar 87/96 prevê que:

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 à entrada física;
- e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior;

Portanto para efeito de definição do estabelecimento responsável é irrelevante o local onde ocorreu o desembaraço e sim a do estabelecimento importador (de fato). No tocante ao local da operação para efeito de cobrança do imposto o legislador elegeu o local do destino físico da mercadoria (aspecto territorial) de acordo com o art. 11, I, "d" da LC 87/96 (art. 13, I, "d" da Lei nº 7.014/96; art. 573, I, §1º do RICMS/BA). O fato gerador ocorre no momento do desembaraço aduaneiro (art. 12, IX, da LC 87/96), sendo que a circulação de bens se efetiva com a mudança de titularidade jurídica do bem.

A partir dessas premissas, inclusive, é correto afirmar que o art. 12, inciso IX, da Lei Complementar nº 87/96, retro referido, segundo o qual o fato gerador do ICMS da importação ocorre no desembaraço aduaneiro, não define o critério material da regra de incidência, mas, sim, o seu critério temporal e o momento em que o imposto será tido como indevido. Melhor dizendo, o critério temporal do ICMS importação, não é a entrada física da mercadoria no território brasileiro mas, de fato, a sua entrada no estabelecimento importador, ou seja, "no estabelecimento onde ocorrer a entrada física". Este é o momento da verificação temporal da ocorrência do fato imponible, e cuja legislação de regência antecipa, para fins de exigência do tributo devido, para o instante do desembaraço aduaneiro. O desembaraço aduaneiro é, na essência, apenas o meio através do qual a importação se deu. Se assim fosse considerado, chegaríamos a absurda conclusão que alguns estados brasileiros jamais poderiam ficar com o ICMS de uma importação, ainda que o estabelecimento importador esteja sediado em seu território.

O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via do ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem, ainda que o desembaraço aduaneiro se dê em outro Estado-membro. Portanto, se o imposto cabe ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário, o momento de ocorrência do fato imponible só pode ser a entrada física da mercadoria no estabelecimento do contribuinte. Isto inclusive confirma o caráter mercantil das importações que serão tributadas por meio do ICMS.

O ICMS, assim, é devido à Unidade Federativa onde se localiza o estabelecimento do destinatário dos bens importados, por força do critério da territorialidade expresso no art. 155, §2º, IX, alínea "a", da CF 88. Tal destinatário, apesar da vagueza dos interpretes do direito, para uns o jurídico, enquanto para outros, o destino físico, deve ser entendido como aquele que promove a importação, adquirindo a titularidade da mercadoria.

Posto isso, é fundamental pôr em destaque as diversas formas de se realizarem operações de importação. Grosso modo, essas se dão diretamente (I) ou por intermédio de terceiros (II). Assim, as importações podem ser realizadas por conta própria, por conta e ordem ou por encomenda. No primeiro caso, o importador é o responsável por toda a operação para trazer a mercadoria do exterior para o País. Na segunda opção, o importador realiza toda a importação para seu cliente. E no último caso, o encomendante contrata uma empresa importadora.

Portanto, na chamada importação direta, toda a operação é promovida pelo próprio destinatário final dos bens ou das mercadorias, sem qualquer intermediação. Nesse modelo, não resta dúvida de que o ICMS será devido à Unidade da Federação onde situado o estabelecimento da entrada física dos mesmos (porque prescinde de polemizar com o chamado destinatário jurídico).

Entretanto, tendo em vista os entraves, a burocracia (despachos aduaneiros que podem demorar meses), as dificuldades inerentes ao comércio internacional, a segmentação das atividades, é preferível, por vezes, adquirir mercadorias por meio de empresas qualificadas, *as tradings*, cujo

objetivo consiste em operar no ramo, sob os mais variados contratos. As organizações, optando por focar-se no objeto principal do seu próprio negócio (atividades-fim), têm terceirizado as atividades-meio do seu empreendimento, tendência que ocorre também no comércio exterior.

Atualmente, duas formas de terceirização das operações de comércio exterior são reconhecidas e regulamentadas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a *importação por conta e ordem* e a *importação por encomenda*. Tanto a prestação de serviços de importação realizada por uma empresa por conta e ordem de uma outra (adquirente) ou a importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a uma outra (encomendante predeterminada), devem atender a determinadas condições previstas na legislação.

O adquirente que decidir terceirizar suas operações de comércio exterior deve estar atento não só às diferenças de custo entre a importação por conta e ordem e por encomenda, mas também aos diferentes efeitos e obrigações tributárias a que estão sujeitas essas duas situações, tanto na esfera federal, mas também no âmbito estadual.

A discussão se acirra acerca de qual unidade federada é devido o ICMS incidente, quando a importação ocorre nessas modalidades de importação terceirizada.

No caso em concreto, o autuado, adquirente das mercadorias, alega que se trata da importação por conta e ordem executada por A.BRASIL COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA., com sede na cidade de Palma - Estado de Tocantins e que os bens ingressaram no Estado da Bahia por meio de uma operação posterior à importação propriamente dita.

A chamada importação por conta e ordem de terceiro, identificada na Instruções Normativas SRF nº 225/02 e SRF nº 247/02 que é, na verdade, um serviço prestado por uma empresa (a importadora) que promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa (a adquirente), em razão de contrato previamente firmado.

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é o adquirente, o mandante da importação, aquele que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem (que é uma mera mandatária da adquirente).

Ainda mais e com o objetivo de harmonizar o entendimento sobre o cumprimento de obrigações tributárias, na importação de bens ou mercadorias por pessoa jurídica importadora, foi celebrado o Convênio ICMS 135/2002, alterado pelo Convênio ICMS 61/07 (Bahia e Tocantins são signatários), que na sua cláusula primeira, afasta a sujeição passiva do importador, em casos semelhantes ao presente, na medida em que estabelece que, para efeito de cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS, na saída promovida, a qualquer título, por estabelecimento importador de mercadoria ou bem por ele importado do exterior, ainda que tida como efetuada por conta e ordem de terceiros, não tem aplicação o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 247/02, nos artigos 12 e 86 a 88, e SRF nº 225/02, além do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7/02, ou outros instrumentos normativos que venham a substituí-los.

O Acordo institui legalmente que, nas importações por conta e ordem, deve ser considerado sujeito passivo o adquirente do produto comprado no exterior, e não o importador, tampouco o estabelecimento para onde foi enviado o mesmo depois de esgotada a importação.

Nestes termos, independente de quem pratique os atos materiais de desembaraço aduaneiro, remanesce indubitado ser o adquirente destacado na declaração de importação, que, no caso em comento, foi a CERAMUS BAHIA S.A. PRODUTOS CERÂMICOS o legítimo agente para figurar no pólo passivo da relação tributária.

Da análise de tais dispositivos, chega-se à conclusão de que existe uma só operação relativa à circulação de mercadorias, que é a importação, embora a existência de dois agentes: um que

empresta seu nome ao despacho aduaneiro e o outro, que tem interesse jurídico no negócio, dando origem à entrada de mercadoria importada do exterior, com o fito de comercialização.

Ademais, fora o fato de o adquirente arcar economicamente com os custos da importação, contratar câmbio, remeter valores ao fornecedor localizado no exterior (por essa razão, a INVOICE - nota fiscal internacional é firmada entre o fornecedor estrangeiro e o adquirente, não com a importadora), para que uma *importação por conta e ordem* seja autorizada é necessário que o adquirente contrate os serviços da importadora por via de contrato escrito, devidamente registrado junto à Receita Federal do Brasil, conforme os artigos 1º e 2º da Instrução Normativa SRF 225/02.

E pelo fato de ser um serviço, o Fisco Federal vem se manifestando no sentido de que o PIS e a COFINS incidentes sobre as atividades da importadora devam incidir apenas e tão somente sobre a receitas relativas aos serviços por ela prestados e jamais sobre os valores da importação do bem (vide a Solução de Consulta nº 146/08, 8º Região Fiscal).

Sendo uma única operação, o Supremo Tribunal Federal entende que, nas importações por conta e ordem de terceiros, o contribuinte do ICMS é o adquirente das mercadorias, de modo que o imposto deve ser pago ao Estado onde o adquirente está localizado e não onde se encontra o importador (Recurso Extraordinário 268.586-1, relator Ministro César Peluso).

Natural que assim seja, considerando que as importadoras apenas prestam serviços a uma outra empresa, a real adquirente das mercadorias (tanto que são titulares dos contratos de câmbio para remessa de valores ao exterior e ainda figuram com adquirente na Declaração de Importação, como ocorre no caso em concreto.

Ressalte-se que não somente por se tratar de uma operação de importação na modalidade por conta e ordem, acabou por imputar-se ao estabelecimento do destinatário final da mercadoria a condição de contribuinte do ICMS importação. Todas as situações acima delineadas se encontram na espécie, não sobrando margem de dúvidas acerca de quem é o sujeito ativo na relação tributária do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, na importação das mercadorias tratadas na inicial dos autos e, por conseguinte, na determinação do sujeito passivo.

No caso em tela, à guisa de exemplo, extrai-se da cópia da DI 11/0296250-5 e demais documentos arrolados no Processo Administrativo Fiscal - PAF (fls. 09/37) foi declarado como importador a A.BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA. – CNPJ 05.855.243/0002-06, mas como adquirente da mercadoria a CERAMUS BAHIA S/A PRODUTOS CERÂMICOS – CNPJ 13.786.785/0001-11, localizada no Estado da Bahia, tendo como despachante autorizado JOSÉ RUBEM MOREIRA FILHO – CPF 228.823.245-53; com desembarço aduaneiro feito no Estado da Bahia e o recinto aduaneiro EADI-CONS. EADI/SALVADOR LOGISTICA E DISTRIBUIDORA, situado na rua Luiz Tarquínio, na cidade de Salvador - Bahia.

Os documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE' s que denotam a entrada das mercadorias importadas na empresa importadora, tem existência apenas simbólica e não representam, de fato, qualquer operação. Da mesma natureza é o recolhimento do ICMS feito em Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE (Convênio ICMS 85/2009), tendo como favorecido o Estado de Tocantins.

Também por esse aspecto, na situação presente, o importador efetivo é a CERAMUS BAHIA S/A PRODUTOS CERÂMICOS, localizado nesse Estado da Bahia, tendo a A.BRASIL COMERCIAL, formalizado os atos necessários à importação e desembarço das mercadorias por conta e ordem do importador.

Nessa situação, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços cabe ao Estado em que localizado o porto de desembarque e o destinatário da mercadoria, não prevalecendo a forma sobre o conteúdo, no que procedida a importação por terceiro consignatário, situado em outro Estado e beneficiário de sistema tributário mais favorável.

Noto que dentro da polêmica que se insere o tema, a própria Impugnante, para corroborar sua tese de defesa, trouxe aos autos decisão do STF no RE 299.079-5, cujo relator Ministro Carlos Britto adotou entendimento no sentido de que ICMS/importação é devido ao Estado onde estiver situado o estabelecimento do “destinatário jurídico” do bem. Contudo, há outras decisões da Corte Constitucional que adotaram entendimento em sentido contrário, ou seja, de que o sujeito ativo com competência tributária para exigir o ICMS/Importação é o ente federado da destinação final do produto importado, como pode ser observado no acórdão RE 268.586-1/SP prolatado pelo eminente Ministro César Peluso e já discutido.

Reconheço que se trata de um tema ainda polêmico. Os diversos pensamentos e decisões dos tribunais administrativos, judiciais e a doutrina, não lograram pôr fim à discussão. Com respeito aos entendimentos diversos, penso que a Constituição Federal e a respectiva Lei Complementar quer indicar com o critério da destinação física, aquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional, isto é, quem promover, direta ou indiretamente, a importação do bem ou mercadoria, com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, sendo certo que o desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Descarto, outrossim, ainda no meu entender, a posição de que sujeito ativo seria sempre o Estado, em cujo território se situar aquele que figurar como importador na documentação aduaneira, o chamado “importador jurídico”. Ainda porque, o conceito do que seja *destino jurídico* tem sido empregado de forma lacônica, sem precisão e ao alvitre de cada interprete. Comungo, nesse particular, como a posição do ilustre Conselheiro da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, Ildemar José Landim, no seu voto divergente proferido no Acórdão 0067-12/15 (pag. 22), quando assim se expressou:

"Considero um equívoco este Conselho de Fazenda adotar um conceito de destino jurídico que a rigor, nem mesmo os tribunais superiores ainda conceituaram com precisão, adotando-se aqui, uma concepção que inclusive é oposta ao do conteúdo destas mesmas decisões judiciais, que empregam o termo “destinatário jurídico” com sentido que em nada contradiz o lançamento tributário aqui em discussão, mas pelo contrário, reforça-o.

Pelo que posso vislumbrar, o conceito aqui em formação, a caminho de formar jurisprudência administrativa, tende a colocar destino físico e destino jurídico em campos opostos, como se um fosse a antítese do outro, como se destino físico não pudesse comungar com destino jurídico"

Por derradeiro e em repetição, da análise dos supracitados pensamentos e dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição quanto a Lei Complementar Federal e Lei Estadual definem como destinatário da mercadoria, para o fim de determinação da sujeição ativa da obrigação relativa ao ICMS incidente na importação, o seu efetivo importador, isto é, aquele estabelecimento a quem a mercadoria realmente se destinar, ingressando no ciclo econômico e mercantil, pouco importando o Estado em que é realizado o desembaraço aduaneiro.

Tem sido, nesse sentido, os julgados proferidos pelos tribunais superiores. No caso de importação direta, assim como na importação por encomenda, o ICMS será devido ao Estado onde esteja localizado o destinatário jurídico da mercadoria, pouco importando o local onde seja realizado seu desembarque. Já nas importações realizadas por conta e ordem, temos que as operações terão de ser analisadas caso a caso, levando-se em conta, por exemplo, a existência ou não de interpostas pessoas ou de descompasso entre a forma e o conteúdo das operações, sendo inviável a indicação de uma regra objetiva.

Essa linha de entendimento preserva o pacto federativo, permitindo que Estados não portuários mantenham a arrecadação do ICMS sobre as importações realizadas em seu território, sem, no entanto, beneficiar-se indevidamente das operações simuladas.

No caso em análise, contudo, apesar de que os documentos de importação estejam formal e corretamente indicados, as operações de prestação de serviços executados pelo despachante contratado e os desembolsos suportados pelo adquirente, o “importador de fato”, vislumbrando caracterizar a modalidade de importação por conta e ordem de terceiros, não se apresenta razoável que uma importação feita pelo adquirente situado no Estado da Bahia, com desembarço aduaneiro nesse Estado da Bahia, descarga e armazenagem da mercadoria importado em recinto aduaneiro também situado no Estado, onde se iniciará o ciclo mercantil dos produtos importados, seja realizado por uma trading, estabelecida no distante Estado do Tocantins, na tentativa de atrair a atenção dos defensores do destinatário jurídico e a sujeição ativa do ICMS correspondente para aquele Estado que, efetivamente, nada importou, pelo simples fato, de ser mais vantajoso economicamente.

Nesse sentido, a simulação de uma *importação direta* camuflada como se fosse na modalidade *por conta e ordem*, conforme sustentada pelo Fisco, resta configurada e correta a imputação fiscal e o ICMS deve ser exigido do contribuinte autuado, efetivo destinatário das mercadorias importadas, devendo recolher a favor desse Estado a importância de R\$461.542,46

Na segunda infração, a acusação é que o sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativo de débito (fl. 08), discriminando as aquisições de produtos cerâmicos/porcelanato, conforme consta no art. 353, II, (item 15), cuja exigência do ICMS por antecipação tributária está prevista no art. 371, RICMS/BA, considerando a data do desembarço, as respectivas Declarações de Importação, a base de cálculo da importação, os créditos fiscais respectivos, a margem agregada a ser aplicada e o ICMS devido.

Como argumento de defesa, o autuado argumentou que agiu conforme orientação do Plantão Fiscal da Secretaria da Fazenda, podendo pagar o ICMS-ST apenas na saída subsequente dos produtos importados. Reitera a alegação que importou na modalidade “por conta e ordem” e as mercadorias forem destinadas fisicamente a Estado diverso do importador (art. 573, I do RICMS/BA) são contempladas no regime de diferimento (art. 343, c/c § 6º do art. 573, RICMS/BA).

Convertido o PAF em diligência a fim de que fossem esclarecidos os alegados pagamentos, nas saídas dos produtos (fl. 514). Intimado devidamente o contribuinte para apresentar os documentos de provas. O Parecer ASTEC 88/2014 segregou e excluiu do levantamento inicial, as notas fiscais, cujas saídas ocorreram com o efetivo pagamento do ICMS-ST, concluindo com o valor remanescente, na ordem de R\$155.368,46, conforme demonstrativo de fls. 547.

Examinando as peças que compõem o processo, verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS/BA ao prescrever que "nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.

O contribuinte é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, mesmo no caso de importação conforme examinado na infração 01.

O diferimento do ICMS, contido no art. 573, I do RICMS/BA, que cuida da postergação do momento do pagamento do imposto, conforme foi arguído pelo autuado, não foi aplicado, justamente em função da sujeição dos produtos, no caso em tela, ao regime da substituição tributária.

Assim, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS/BA, aplicável nas aquisições interestaduais de produtos cerâmicos, está conforme o art. 61 do mesmo diploma.

Diante de tais pressupostos, resta caracterizada a exigência fiscal e acato o levantamento procedido pelo Fisco, durante a diligência fiscal designada com esse fito. Demais argumentações do autuado de saídas para pessoa física ou pessoa jurídica não contribuinte do ICMS não foram consideradas, uma vez que o autuado não logrou provar que tais saídas estavam vinculadas às mercadorias oriundas do exterior.

Posto isso, a segunda infração é parcialmente subsistente, no valor de R\$155.368,46.

Diante do exposto, sou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

É o voto.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **233044.0002/13-5**, lavrado contra **CERAMUS BAHIA S/A. – PRODUTOS CERÂMICOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$616.910,92** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR