

A. I. Nº - 210943.1124/16-8
AUTUADO - GERDAU AÇOMINAS S.A.
ATUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/01/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0170-03/18

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. OPERAÇÃO REALIZADA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRO ESTADO SENDO DESTINADA FISICAMENTE A DESTINATÁRIO ESTABELECIDO NA BAHIA. É assente o entendimento deste Órgão de aplicação da disposição da Lei Complementar 87/96, que determina a sujeição ativa do imposto de importação ao Estado para onde se destina fisicamente a mercadoria importada. Afastada a discussão quanto à multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 22/07/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$3.806.930,72, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas no mês de janeiro de 2016, destinada fisicamente ao Estado da Bahia (56.01.02), acrescido de multa de 60%, nos termos da alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento na “Descrição dos Fatos”: “Não recolheu, em favor do estado da Bahia, o ICMS devido sobre a exportação da mercadoria descrita na declaração de DI nº 1610022753 (DANFE de compra nº 33305) que sem ingressar fisicamente no estabelecimento do contribuinte importador, foi desembarçada no porto de Salvador e estocada no terminal marítimo USIBA (GERDAU) de onde são promovidas as saídas, conforme DANFES nº 565898 e 566003 de vendas interestaduais pelo importador de Minas Gerais que acobertam a retirada (vide ordem de coleta nº 703) da mercadoria de estabelecimento de contribuinte do Estado da Bahia (GERDAU/USIBA).”

O autuado, através de seu advogado constituído, apresentou defesa das fls. 26 a 44, observando a sua tempestividade.

A Fiscalização se baseia em entendimento equivocado, afirmando que o contribuinte atua de forma contrária à jurisprudência pacificada do STF, que consagrou o entendimento de que o ICMS incidente sobre a operação importação é devido ao Estado onde está estabelecido o destinatário jurídico das mercadorias, ou seja, o estabelecimento importador que, no caso, se encontra em Minas Gerais.

Alega improcedência do lançamento devido à destinação da mercadoria objeto da autuação fiscal.

Informa ser pessoa jurídica de direito privado, que tem como objeto social a indústria e comércio de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, inclusive a pesquisa, lavra, industrialização e comercialização de minérios, nos termos do seu contrato social e demais alterações societárias.

Registra que visando à consecução de suas atividades realiza, com frequência, a importação das matérias primas utilizadas em seu processo produtivo. Eventualmente, por questões comerciais, as mercadorias importadas são destinadas à revenda no mercado interno.

Revela que conforme consta da Declaração de Importação nº 1601022753, foram importadas 14.247,48 toneladas de “SMALL COKE BRUTO”, carvão mineral utilizado especialmente no setor

siderúrgico. Por questões logísticas, o carvão foi desembarçado no Porto de Salvador/BA, onde permaneceu armazenado em um primeiro momento.

Salienta que o desembarço aduaneiro foi encerrado, e os tributos incidentes sobre a importação devidamente pagos (Doc. 04). Em seguida, parte da mercadoria foi armazenada no Terminal Portuário da USIBA, de onde seguiu, nos meses seguintes, para destinatários diversos. A outra parte foi destinada a adquirente localizado no Estado da Bahia.

Reitera que os documentos juntados à presente defesa não deixam dúvida de que o importador, ou seja, aquele que negociou e adquiriu a mercadoria no exterior, e arcou com as despesas e os tributos incidentes sobre a importação da mercadoria foi o estabelecimento da Impugnante localizado em Minas Gerais.

Pontua que ao lavrar o Auto de Infração ora impugnado, a Fiscalização afirma que a mercadoria não ingressou fisicamente no estabelecimento importador localizado em Minas Gerais, pois foi estocada em estabelecimento de contribuinte localizado no Estado da Bahia, a USIBA, e revendida à outro contribuinte baiano, a COMPANHIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA. Por estas razões, alega que o ICMS incidente sobre a operação de importação deveria ter sido pago ao Estado da Bahia.

Sustenta que se equivoca a autoridade fiscal na análise dos fatos, pois ressalta que a simples armazenagem do produto no Terminal Portuário da USIBA não altera a propriedade da mercadoria ou a condição de importador do estabelecimento da Impugnante em Minas Gerais. Afirma que não realizou com a USIBA qualquer operação de venda do carvão mineral, mas mera armazenagem de uma parte da mercadoria importada por meio da DI nº 1601022753. Acrescenta que apenas parte da mercadoria revendida teve como destinatário a FERBASA localizada no Município baiano de Pojuca.

Declara que conforme as notas fiscais, juntadas por amostragem à presente defesa (Doc. 05), e planilha em anexo (Doc.06), das 14.247,48 toneladas de carvão importadas, em janeiro de 2016, foram vendidas à FERBASA, no período entre fevereiro e abril de 2016, 9.434,07 toneladas. Acrescenta ponderando que a outra parte da mercadoria importada foi vendida, em março de 2016, à empresa APERAM INOX AMÉRICA DO SUL, localizada no Município de Timóteo, Estado de Minas Gerais, conforme notas fiscais em anexo (Doc.07). Afirma que estão ainda armazenadas no Terminal Portuário da USIBA aproximadamente 4.000 toneladas de carvão mineral, que posteriormente serão revendidas a adquirentes ainda não definidos.

Esclarece que os fatos expostos revelam a ocorrência de operações distintas, uma de importação, realizada, e, posteriormente, operações de vendas internas da mercadoria importada para adquirentes distintos. Destaca que em nenhum momento a Fiscalização afirma ter havido uma importação indireta, fraude ou simulação na operação autuada. Pelo contrário, reconhece que, neste caso, o importador da mercadoria é o estabelecimento da Impugnante localizado em Minas Gerais, mas considera que o imposto não seria devido a esse Estado pelo simples fato de lá não ter ingressado fisicamente.

Aduz que no caso da venda para a FERBASA, não faria sentido que transportasse o carvão importado até seu estabelecimento em Minas Gerais para, depois, transportá-lo até seu adquirente, na Bahia. Seria um completo contrassenso em termos comerciais e logísticos.

Salienta que as questões logísticas que envolveram as operações que se seguiram à importação (armazenagem e retirada da mercadoria para venda destinada a contribuintes mineiros e baianos) não alteram a condição jurídica de importador da Impugnante, razão pela qual, não mudam o fato de que o ICMS é devido ao Estado onde está localizado o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria (o importador), no caso Minas Gerais e não a Bahia, conforme já pacificado pelo Supremo Tribunal Federal.

Esclarece que importou, em janeiro de 2016, 14.247,48 toneladas de carvão mineral provenientes da Colômbia. O desembarque da carga ocorreu no Porto de Salvador (BA), onde foi realizado o

desembaraço aduaneiro. Por questões logísticas, parte da mercadoria importada foi armazenada, inicialmente, no Terminal Portuário da USIBA, empresa do Grupo Gerda, e a outra parte vendida à contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Explica que nos meses seguintes, procedeu à venda do carvão importado a adquirentes mineiro (APERAM) e baiano (FERBASA), conforme documentos ora acostados. Remanesce, ainda, em estoque cerca de 4.000 toneladas de carvão mineral.

Registra que a fiscalização, ao lavrar o Auto de Infração alegou que o fato de a mercadoria não ter “ingressado fisicamente” no estabelecimento da Impugnante e ter sido revendida diretamente a contribuinte localizado na Bahia, justificariam a cobrança do ICMS Importação em favor do Estado da Bahia. Contudo, cita entendimento contrário conforme ao disposto no art. 155, inciso II, §2º, inciso IX, alínea “a”, da CF/88.

Destaca o entendimento da Fiscalização de que o ICMS incidente sobre a importação deveria ser recolhido ao Estado da Bahia, levando em consideração a destinação física da mercadoria importada, que alega ter circulado apenas em território baiano.

Aduz que o STF pacificou o entendimento de que o ICMS incidente sobre a importação de mercadorias e bens é devido à unidade da Federação onde está situado o destinatário jurídico dos bens, ou seja, o importador, sendo claro que o conceito de importador se subsume a pessoa física ou jurídica que contrata, adquire, paga e desembaraça a mercadoria importada, independentemente do local onde ocorreu o desembaraço aduaneiro ou do local da remessa física da mercadoria importada após sua nacionalização.

Reitera que o alcance da norma contida no texto da alínea “a”, do inciso IX, do §2º do art. 155, da CF/88 já foi debatido e fixado de forma pacífica pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal. É paradigmático o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 299.079/RJ (RE 299079, Relator(a): Min. CARLOS BRITTO, Primeira Turma, julgado em 30/06/2004, DJ 16-06-2006 PP-00020 EMENT VOL-02237-03 PP-00461 RTJ VOL-00200-03 PP-01356 LEXSTF v. 28, n. 331, 2006, p. 268-275), no qual se decidiu que o local do estabelecimento do “destinatário jurídico” da importação é determinante para a definição do Estado competente para exigir o ICMS incidente sobre a operação. Destaca ainda, trecho do voto condutor, da lavra do eminente Ministro Ayres Britto e posição adotada pelo Ministro Relator foi acompanhada pelo voto-vista proferido pelo eminente Ministro Marco Aurélio, que, na oportunidade, distinguiu de forma clara os aspectos temporal e pessoal da regra matriz de incidência tributária do ICMS incidente sobre a importação.

Assevera que o voto do Ministro é esclarecedor ao diferenciar o local do desembaraço da mercadoria (Estado de entrada) do estabelecimento importador (destinatário jurídico). E também que a posterior destinação interna do bem importado, após a sua nacionalização, não produz efeito na definição da competência para a exigência do ICMS-Importação. Observa que o fato do importador dar saída física do bem para outro estado da federação, que não aquele em que está localizado, não elide o fato de ter ocorrido a entrada jurídica do bem no seu estabelecimento (por exemplo, no seu estoque ou ativo). A saída física já está vinculada à outra operação, que nesse caso é interna e totalmente distinta da de importação.

Cita julgamento do RE 405.547/SP (RE 405457, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-03 PP-00447 RTJ VOL-00222-01 PP-00431 RDTAPET v. 7, n. 25, 2010, p. 174-181), o Ministro Joaquim Barbosa, em seu voto condutor, definiu de forma clara o que é o destinatário jurídico, confirmando o entendimento pacificado pela Corte.

Assevera que a correta interpretação do dispositivo constitucional é a de que o “destinatário” é o estabelecimento importador (destinatário jurídico), cabendo o imposto ao Estado em que esse estiver localizado. E destinatário jurídico é aquele que efetivamente promoveu a entrada do bem no Brasil, tendo sido quem o negociou e adquiriu no exterior, além de ter realizado o despacho aduaneiro e arcado com todos os tributos e despesas inerentes à importação, no caso em análise.

Cita como precedentes jurisprudenciais o RE 405457, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-03 PP-00447 RDTAPET v. 7, n. 25, 2010, p. 174-181; RE 555654 AgR, Relator(a): Min. AYRES BRITTO, Segunda Turma, julgado em 08/11/2011, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-238 DIVULG 15-12-2011 PUBLIC 16-12-2011; AI 850508 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 18/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-249 DIVULG 17-12-2014 PUBLIC 18-12-2014 e AI 651352 AgR-segundo-AgR-ED, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 25/08/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-178 DIVULG 09-09-2015 PUBLIC 10-09-2015).

Frisa que o STF já pacificou o entendimento de que o Estado competente para exigir o ICMS incidente sobre a importação é aquele em que se encontra estabelecido o destinatário jurídico da mercadoria importada, entendido como o contraente do negócio jurídico de importação, sendo irrelevante, para a fixação dos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, o local da destinação física da mercadoria e o da sua posterior saída física dentro do território nacional (posterior operação interna).

Reitera que na operação jurídica de importação, o destinatário da mercadoria é o importador, ou seja, aquele que contratou, adquiriu, pagou e desembarçou a mercadoria importada. Se ao importador são inerentes todos os direitos e deveres do negócio jurídico desenvolvido no âmbito do mercado externo, ele deverá ser considerado como destinatário jurídico da mercadoria importada. Declara que, em conformidade com a jurisprudência pacífica do STF, “o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria” previsto no art. 155, §2º, inciso IX, alínea “a”, da CF, refere-se ao destinatário jurídico (o importador) do bem, de modo que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS sobre a importação de bens é o Estado em que está localizado o importador (destinatário jurídico), pouco importando o destinatário físico da mercadoria.

Salienta ainda que o TJ/BA (Apelação, Número do Processo: 0507611-41.2014.8.05.0001, Relator(a): Rosita Falcão de Almeida Maia, Terceira Câmara Cível, Publicado em: 02/03/2016), em decisão recente, tratando de situação absolutamente idêntica, adotou o entendimento consagrado no STF. Cita também trecho do voto da eminente Desembargadora relatora.

Afirma restar claro que o ICMS/Importação é devido ao Estado onde está localizado o destinatário jurídico do bem importado, ou seja, o importador, no caso, que foi quem efetivamente adquiriu o insumo no exterior, ainda que, posteriormente, o tenha revendido a terceiro.

Diz que como o destinatário jurídico da mercadoria está localizado em Minas Gerais, não procede a exigência fiscal ora impugnada, nos termos da Constituição Federal e jurisprudência pacífica do STF, devendo ser cancelada a autuação, por violação ao art. 155, §2º, inciso IX, alínea “a”, da CF.

No tocante à multa aplicada, pede cancelamento e diz ser confiscatória, desproporcional e irrazoável, conforme art. 150, da CF/88. Transcreve lição de Leandro Paulsen que aborda o princípio da vedação ao confisco, bem como os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, são aplicáveis, também, às multas tributárias. Salienta que a multa que incide sobre o valor do próprio imposto lançado e que, no caso *sub judice*, corresponde a 60% do seu valor, ofende o princípio constitucional do não confisco.

Diz que a própria Constituição Federal, e também a doutrina e a jurisprudência, determinam que a sua atuação tenha em vista parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade. Prossegue afirmando que a sanção que está sendo imposta revela-se manifestamente desproporcional, na medida em que gera a cobrança de multa em valor correspondente a 60% do valor do imposto lançado.

Colaciona jurisprudência pátria do STF, que vem se firmando no sentido de não aceitar penalidades superiores a 20% ou 30% do valor do imposto devido, em razão de seu caráter confiscatório, sendo que multas fixadas em patamares superiores somente seriam cabíveis em casos de comprovado intuito de fraude, conforme entendimento firmado no Agravo Regimental

em Recurso Extraordinário nº 523.471 (Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 523471/MG, 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. Ministro Relator Joaquim Barbosa. Publicado em 23/04/2010) e Recurso Extraordinário nº 754.554 (Recurso Extraordinário nº 754.554/GO, 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. Ministro Relator Celso de Mello. Publicado em 21/08/2013), o Ministro Celso de Mello, entendeu ser confiscatória multa fixada no patamar de 25%.

Acrescenta frisando restar ainda mais evidente, ao recolher o ICMS/Importação ao Estado de Minas Gerais e não à Bahia, seguiu o entendimento consagrado pelo STF a respeito da matéria, o que evidencia a sua boa-fé. Portanto, considerando que, no presente caso, está sendo exigida multa em valor equivalente a 60% do montante constituído a título de principal, imperioso se torna o cancelamento da punição aplicada, seja porque restou devidamente comprovado que procedeu de acordo com a jurisprudência pacífica do STF, seja porque a multa aplicada configura clara ofensa aos princípios do não confisco (art. 150, inciso IV, da CF/88), da razoabilidade e proporcionalidade.

Conclui requerendo que seja:

- i) dado provimento à presente Impugnação, para cancelar a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, uma vez que restou comprovado que é o destinatário jurídico da mercadoria importada, e, nos termos do art. 155, §2º, inciso IX, alínea “a”, da CF/88 e da jurisprudência pacífica do STF, o ICMS incidente sobre a operação de importação é devido ao Estado onde se encontra estabelecido o importador, no caso Minas Gerais, e não o Estado da Bahia;
- ii) cancelada a penalidade aplicada, em razão do seu caráter nitidamente desproporcional e confiscatório ou, quando menos, seja reduzido o percentual da multa aplicada a patamares razoáveis nos termos da jurisprudência do STF.

Na Informação fiscal, fls. 128 a 131, o Autuante frisa que o Impugnante, sem questionar os aspectos formais dos procedimentos efetuados, faz breve histórico da situação fática contida na folha inicial para, sem apontar decisão administrativa alguma sobre o tema, fundamentar seu argumento defensivo amparando-se exclusivamente em decisões do STF de que o ICMS incidente sobre a importação de mercadorias é devido à Unidade Federada onde está situado o destinatário jurídico (que realiza o negócio) dos bens.

Assinala que, até o momento, os dispositivos da Lei Complementar que, decerto, demonstram efetivamente que não há na Lei Maior palavras inúteis, não foi ainda apreciada pelo STF, pois se o texto constitucional indicasse o óbvio, ou seja, que no fim das contas, na operação de importação, a competência é fixada com base no domicílio do importador concluiríamos, então, que toda oração final do dispositivo, originalmente grifada, no início da folha 07 (alínea “a”, do inciso IX, do §2º, do art. 155, da CF/88) é desnecessariamente redundante, exceto se esta importante pormenorização constitucional se opera na exata medida para fazer valer o mandamento de que o legislador constitucional consagrou o princípio do destino real/físico/territorial da mercadoria para determinar que o ente federativo competente para arrecadar o ICMS devido sobre a importação, quando a mercadoria não ingressar no estabelecimento do importador compondo seu estoque, é o Estado para o qual a mercadoria importada é imediatamente destinada como objeto de simbólica operação interestadual.

Registra que a determinação constitucional consagradora do princípio do destino físico foi acompanhada pela Lei Complementar nº 87/1996 e, sendo que pelas leis estaduais, que se valem do advérbio de modo “fisicamente” para complementar o tempo verbal entrada e assim, definitivamente, esclarecer a competência para arrecadar o tributo. Cita voto jurisprudencial que torna a questão, ainda controvertida, favorável ao presente entendimento do fisco (RE nº 299.079) do Min. Marco Aurélio Mello.

Esclarece que o fato verificado na presente importação realizada pela GERDAU S/A subsume-se no raciocínio do Min. Marco Aurélio de Melo, pois a importadora, neste caso, é a proprietária do

estabelecimento onde ocorreu a entrada física da mercadoria importada no estado da Bahia (USIBA). Continua destacando que, de acordo com o voto proferido, a conclusão diversa a que chegaria o ministro supracitado, nesta situação, seria a de que o ICMS é devido ao estado onde se encontra quaisquer das empresas situadas em unidade federada diversa do domicílio do importador que receba a mercadoria.

Assinala que a própria impugnante, pareceu concordar parcialmente com o princípio do destino físico para determinação do ente federado competente para arrecadar o ICMS sobre importação, pois realizou posteriormente operação da mesma natureza efetuando o recolhimento do ICMS em favor do Estado da Bahia, conforme DI 16/1131028-0, valendo-se, porém, de estabelecimento do grupo domiciliado no estado baiano sob a Inscrição Estadual 779188, no dia 02/08/2016; mas a nota fiscal de importação citada (Nota Fiscal-e nº 1251) em uma das NFe de revenda do coque metalúrgico importado (documentação que segue anexa à presente informação) não consta no banco de dados das NFe emitidas pelo estabelecimento importador.

Afirma que compartilha com o entendimento administrativo predominante, junto parecer e decisão a respeito do tema ICMS IMPORTAÇÃO destino físico da mercadoria. Reproduz Parecer nº 05446/2013 de 11/03/2013 e Acórdão da 1ª JF nº 0208-01/16.

Diante do exposto, pugna pela procedência do Auto de Infração, nos termos da LC 87/96 acompanhada, em especial, pelo art. 435, do Dec. nº 13780/2012.

Em pauta suplementar a 3ª JF, decidiu converter em diligência à INFAZ de origem, fl. 138, para que o Autuante, intimasse o defendente a apresentar a comprovação, através das notas fiscais de saída, da destinação das 14.247,00t da mercadoria importada e desembarçada no porto de Salvador. Após atendimento do autuado, elaborar novo demonstrativo de débito excluindo do lançamento as mercadorias comprovadas que não tiveram destino físico no Estado da Bahia. Já a repartição fazendária intimar o Impugnante entregando cópia de todos os elementos e documentos produzidos, concedendo dez dias para manifestação.

Em atendimento à diligência solicitada, o Autuante, fl. 140, procedeu retificação do Auto de Infração, no sentido que após a apresentação da documentação fiscal emitida, verificou a saída de 9.501,68t, a empresa GERDAU S/A sendo encaminhada 166 notas fiscais de venda do saldo remanescente de 4.789,36t de coke (excedente de 44,04t sobre as 4.745,32t objeto da intimação; ou seja, 0,30911% do volume total importado).

Destaca que, das 14.247 toneladas de coke bruto importado, além das 67,61t inicialmente documentadas no processo, fls. 123 a 125, mais 710,88 toneladas foram vendidas a estabelecimentos localizados no Estado de MG (conf. notas fiscais que já constam no PAF nº 583387 - fl. 123, 583390 - fl. 124, 583395 - fl. 125 e as apresentadas posteriormente, às fls. 143 a 167, nº 711502, 711624, 711627, 713060, 713062, 713063, 713341, 713794, 713829, 713831, 713960, 713971, 713974, 713978, 713992, 714066, 714069, 714733, 714741, 714911, 715365, 715366, 715544, 715655 e 715785).

Frisa que nos termos do 6º parágrafo da fl. 138, o montante não comercializado no Estado da Bahia deverá ser excluído da Base de Cálculo do ICMS. Assinala que considerando os custos são diretamente proporcionais ao peso da mercadoria importada, pois o demonstrativo da nova base de cálculo tomará como referência o valor por tonelada do produto resultante da divisão do valor da BC anterior por 14.247t, de maneira que Valor por tonelada = (BC. anterior/peso total, ou seja, R\$13.996.069,03/14.247t.) = R\$982,39/t.

Deste modo: 1.4247,00t (DI 1601022753) (-) 778,49 t (coke vendido à MG) = 13.468,51 t (coke vendas internas) Base de Cálculo - 13.468,51 t x R\$982,39 = R\$13.231.329,54

Assinala que o ICMS é 17% x R\$13.231.329,54 = R\$2.249.326,02, sendo Procedente em Parte o Auto de Infração.

Em manifestação às fls. 312 a 315, o Autuado inicialmente, resume a impugnação e disse que demonstrou que apenas das 14.247,48t de "SMALL COKE BRUTO" (carvão mineral utilizado especialmente no setor siderúrgico) teve como destinatário empresa sediada no Estado da Bahia,

sendo que a outra parte foi vendida para estabelecimento localizado em Minas Gerais, ou ainda permanecia armazenada no Terminal Portuário da USIBA.

Destaca que a 3ª JF determinou diligência para verificar a destinação das 14.247t de coque da DI nº 1601022753, elaborasse novo demonstrativo de débito, excluindo do levantamento fiscal, as mercadorias que não tiveram destino físico no Estado da Bahia. Em resposta à diligência, a fiscalização apresentou demonstrativo de débito, com exclusão dos valores de ICMS relativo à 778,49t de coque, para os quais foram comprovadas sua revenda para o Estado de Minas Gerais.

Observa que mesmo sendo reconhecida 778,49 toneladas pela fiscalização, ainda, é necessária a exclusão de 23,57t que correspondem às perdas ocorridas durante o transporte marítimo e no manuseio e estocagem do material (em razão do armazenamento a céu aberto, o coque vai perdendo a umidade durante o tempo). Junta tabela demonstrando a correta composição importadas por meio da DI nº 1601022753.

Assinala que a perda do coque não pode ser considerada como fato gerador do tributo e, tendo em vista o que restou determinado pela 3ª JF, das 14.247t, apenas 13.444,94t (14.247 - 802,06), poderiam ser consideradas para cálculo do ICMS devido, uma vez que, conforme reconhecido pela própria fiscalização.

Afirma que o lançamento fiscal deve ser integralmente cancelado, pois é irrelevante o local da destinação física da mercadoria importada e o da sua saída física dentro do território nacional (operação interna). Refuta novamente que o STF já pacificou o entendimento de que o ICMS incidente sobre a importação de mercadorias e bens é devido à unidade da Federação onde está situado o destinatário jurídico, ou seja, o importador, sendo claro que o importador se subsume a pessoa física ou jurídica que contrata, adquire, paga e desembaraça a mercadoria importada, independentemente do local onde ocorreu o desembaraço aduaneiro ou local da remessa física da mercadoria importada após sua nacionalização.

Conclui pugnando pelo cancelamento integral do Auto de Infração, subsidiariamente, requer o cancelamento da multa aplicada, em razão de ser desproporcional e confiscatória. Ou ao menos, seja reduzido o percentual nos patamares das jurisprudências do STF.

VOTO

Inicialmente, constato que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA/99. A imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei e foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão, sendo respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

A controvérsia no presente Auto de Infração, reside em identificar o sujeito ativo na importação de 14.247t de Small Coke Bruto - NCM 27040010, Carvão Mineral, conforme Nota Fiscal nº 33305 e DI 1601022753, efetuada por empresa situada em Minas Gerais, cujo desembaraço ocorreu no Porto de Salvador e o produto importado foi vendido tendo como destino físico estabelecimentos localizados no Estado de Minas Gerais - Aperam Inox América Latina, e Vale Manganês, no total de 778,49t e neste Estado - Companhia de Ferro Ligas da Bahia - FERBASA, e Paranapanema, no total de 13.468,51t ou seja, sem transitar pelo estabelecimento. Tudo conforme notas fiscais acostadas às fls. 64 a 125 e fls. 143 a 308. Quantidades apuradas mediante diligência determinada por essa 3ª JF, fl. 140, com a documentação fiscal apresentada pelo Autuado.

Em sede de defesa, o Autuado sustentou que o ICMS Importação é devido ao Estado de Minas Gerais, onde se localiza o estabelecimento importador por ser ele o importador jurídico, independentemente, portanto, do destino físico. Como suporte para sua tese defensiva, apresentou ementas de decisões de Tribunais Superiores.

O art. 435 do RICMS-BA/12, estabelece que 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 o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens.

A alínea “a”, do inciso IX, do §2º, do art. 155 da CF/88, estabelece que nas entradas de mercadorias importadas do exterior, o imposto cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço. Apesar de importado por empresa situada em Minas Gerais, os destinatários de parte da mercadoria foram os estabelecimentos sediados no Estado da Bahia, Companhia de Ferro Ligas da Bahia - FERBASA, e Paranapanema, no total de 13.444,94t.

A alínea “d”, do inciso I, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, estabelece que para efeitos de cobrança do imposto, o local da operação nas entradas de mercadorias importadas do exterior, é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

A jurisprudência trazida aos autos pelo Autuado, apenas trata de situações em que se ratifica o entendimento de que independentemente do local onde ocorra o desembaraço, o imposto sempre será devido ao Estado para o qual se destinou a mercadoria. Entretanto, o ponto crucial da presente discussão não é esse, mas para qual Estado será devido o imposto quando o destino físico da mercadoria é para Estado diferente do de localização da empresa importadora.

A questão é muito tormentosa, a ponto de ser polemizada no Supremo Tribunal Federal.

Efetivamente, há uma tendência naquela Corte de admitir a tese da destinação jurídica, isto é, ser credor o ente federativo onde esteja situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria, não se limitando ao estabelecimento em que houve a entrada física do bem.

Tal posicionamento vem externado nos seguintes julgados, colhidos a título de ilustração:

ARE no RE com agravo 642.416-SP; ARE no AI 653.654-RS; ARE no RE 600.559-SP; RE 405.457-SP, ARE no AI 850.508-MG; ARE no AI 816.953-MG; ARE no AI 768.894-RS e ARE no AI 792.467-MG.

Todavia, a controvérsia ganhou o relevo de repercussão geral, cuja decisão de admissibilidade mostra quão dúbia ainda é a definição acerca do tema, com suas variadas – a até antagônicas – vertentes jurídicas.

Na ocasião, posicionou-se o Ministro Joaquim Barbosa, ao apreciar o ARE 665.134 RG/MG:

“A meu sentir, a matéria em exame tem repercussão geral.

Em uma série de precedentes, esta Suprema Corte interpretou o art. 155, § 2º, IX, a da Constituição para confirmar que o sujeito ativo do ICMS incidente sobre a importação de mercadorias é o estado da Federação em que estiver localizado o destinatário final da operação.

Por todos, remeto a Corte ao RE 268.586 (rel. min. Marco Aurélio, Primeira Turma, DJ de 18.11.2005), ao RE 299.079 (rel. min. Carlos Britto, Primeira Turma, DJ de 16.06.2006), ao RE 405.457 (rel. min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe de 04.02.2010) e o AI 816.070-AgR (rel. min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe de 1º.02.2010).

Porém, as autoridades fiscais e os Tribunais têm interpretado cada qual a seu modo o que significa destinatário final. Ora rotulam-no como destinatário econômico, ora partem da concepção de destinatário jurídico.

Em verdade, há uma série de modalidades legítimas de importação, com reflexos importantes para a definição do sujeito ativo do tributo.

Para ilustrar, lembro que os contratos de importação por conta e ordem de terceiros e por encomenda projetam elementos imprescindíveis para caracterização do quadro fático-jurídico, de modo a caracterizar o importador como destinatário final ou como mero intermediário na operação.

Ambas as espécies de contrato são admitidas pela legislação tributária, especialmente a federal.

Ademais, a entrada física da mercadoria no estabelecimento é outro dado cuja importância ainda carece de análise mais aprofundada nesta Corte.

Neste caso ora em apreciação, o recorrente afirma expressamente que a mercadoria ingressou fisicamente no estabelecimento de SP. Esse ponto pode ou não ser relevante, conforme se considere constitucionalmente válida a entrada ficta, utilizada pela legislação tributária.

Diante da diversidade de entendimentos conflitantes, suficientes para desestabilizar a necessária segurança jurídica que deve orientar as relações entre Fisco e contribuintes, considero que o tema merece ser discutido em profundidade por esta Suprema Corte” (negritos da transcrição).

Merece ainda registro a decisão emanada do STJ, em processo que suscitou a repercussão geral mencionada, proferida na apreciação do AgRg no Agravo em Recurso Especial Nº 92.169 – MG (public. no DJe 19.10.2012), cuja ementa teve o teor abaixo:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. INEXISTÊNCIA. ICMS. PRODUTO IMPORTADO. ENTRADA FÍSICA NO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. DESTINAÇÃO FINAL DA MERCADORIA. FILIAL EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. CONTRIBUINTE DO ICMS. FILIAL DO REAL DESTINATÁRIO DA MERCADORIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 283/STF E SÚMULA 7/STJ.

1. Constatado que a Corte de origem empregou fundamentação adequada e suficiente para dirimir a controvérsia, é de se afastar a alegada violação do art. 535 do CPC.

2. Está pacificado no âmbito deste STJ que o contribuinte do ICMS, no caso de mercadorias importadas, é o estabelecimento do importador, assim entendido o destinatário final do produto importado, ou seja, sob uma outra vertente, por quem vai utiliza-lo. Nesse sentido: AgRg no AREsp 3.515/MG, Rel. Ministro Cesar Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe 06/09/2011; AgRg no REsp 1195080/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 30/09/2010; REsp 1134256/ES, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 02/12/2009; EDcl nos EDcl no RMS 12.284/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 22/11/2007.

3. No caso, o acórdão recorrido afirmou que ‘os produtos ora em discussão foram utilizados precipuamente na atividade desenvolvida no estabelecimento da cidade mineira, só tendo utilidade para esta.’ Inviável a revisão do entendimento quanto ao ponto, ante o óbice da Súmula 7/STJ.

4. A destinação final imputada ao estabelecimento mineiro não foi infirmada pelo ora agravante, o que atrai quanto ao tema, o óbice da Súmula 283/STF.

5. Agravo regimental não provido” (negritos da transcrição).

Nela se vê a derivação de uma outra corrente de pensamento, a qual abraça a ideia de ser contemplada a Unidade da Federação onde esteja o estabelecimento, cuja mercadoria seja usada precipuamente na sua atividade.

Por seu turno, a LC 87/96, é clara ao acolher o destino físico da mercadoria importada para definir o sujeito ativo beneficiário desta operação, conforme enuncia o art. 11, inciso I, alínea “d”, norma repetida pelo art. 13, inciso I, alínea “d” da Lei Baiana do ICMS.

Doutrinam Leandro Paulsen e Luis Eduardo Soares de Melo: (In Impostos Federais, Estaduais e Municipais, 2017, p. 265):

“A designação contida na alínea “d”, do inciso I, do art. 11, da Lei Complementar 87/96, simplesmente determina a fixação de responsabilidade tributária, de que tratam os arts. 121 a 134 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966)”.

Já Eduardo Sabbag sustenta (In Manual de Direito Tributário, 2016, p. 1226):

“Em caso de importação, o ICMS pertence ao Estado onde se localiza o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço, até porque é possível que o destinatário não seja o próprio importador. Portanto, em uma importação de bens, e.g., realizada por empresa em Cuiabá, Estado de Mato Grosso, cujo desembarque tenha se dado no Porto de Santos, em São Paulo, ensinará o recolhimento àquele Estado, e não ao do referido desembarque.”

Não há notícia de que tais dispositivos foram expurgados do ordenamento jurídico por algum movimento de inconstitucionalidade ou ilegalidade, de sorte que estão a produzir plenos efeitos jurídicos.

No caso concreto sob análise, a despeito de figurar como importador estabelecimento situado no Estado de Minas Gerais, a entrada física das mercadorias se deu pelo Porto de Salvador, ficando na posse de estabelecimento situado em território baiano, dali saindo – já numa segunda operação, após a internalização - para serem vendidas posteriormente, na maior parte do seu volume.

Como em princípio, salvo por ficção legal, a entrada física não se confunde com a entrada jurídica, e como a legislação regente na espécie, consagra como sujeito ativo beneficiário do ICMS devido na importação o ente federativo onde ocorreu a primeira, embora entendendo razoável a tese da destinação jurídica e em compasso de espera da apreciação de mérito do caso, submetido ao *status* jurídico de repercussão geral

Assim, estribado no direito posto, entendo que é o Estado da Bahia, onde ocorreu as entradas físicas e jurídica da mercadoria, quem tem legitimidade ativa para exigir o cumprimento da obrigação tributária decorrente da operação de importação do *Small Coke Bruto*, objeto da autuação, do volume destinado a estabelecimentos aqui sediados e que utilizaram funcionalmente como insumo em seus processos produtivos siderúrgicos.

No tocante ao volume de 23,57t, atribuído pelo Impugnante como sendo perda volumétrica em decorrência da movimentação a céu aberto e a granel do produto, entendo não ser cabível o atendimento da solicitação da Defesa, ante à falta de previsão legal de dedução de perdas para o cálculo do ICMS sobre importação impossibilidade.

Logo, de acordo com o volume de 13.468,51t, destinado a estabelecimentos neste Estado, apurado pela diligência solicitada por essa 3ª JJF, o valor do débito apurado remanesce no montante de R\$2.245.389,68. $[13.468,51t \times R\$982,39 = 13.231.174,60 \times 0,17 = R\$2.245.329,54]$

Logo, concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de

No que concerne ao pedido da redução da multa aplicada relativa à obrigação principal, foge à competência desta Junta, por falta de previsão normativa. Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada, devo dizer que não cabe a este órgão administrativo julgar tais questões, mas tão-somente, efetuar o controle de legalidade, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, e é certo que as multas aplicadas se encontram dentro da ordem legal vigente, nos termos da Lei nº 7.014/96, conforme se infere da capitulação legal.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Peço licença para divergir do i. relator, com fundamento nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

O Supremo Tribunal Federal tem adotado, nas Decisões atinentes à matéria em lide, posição correspondente à que será esposada no presente Voto, qual seja, a de que o ICMS Importação é devido à unidade da Federação no qual esteja estabelecida a pessoa jurídica que realizou a operação relativa à circulação de mercadoria importada do exterior e que, por conseguinte, é seu destinatário.

As referidas Decisões têm por fundamento a previsão contida no art. 155, § 2º, IX, “a” da Constituição Federal, entendendo-se que “*estabelecimento do destinatário*”, termo contido no preceptivo que determina que o imposto cabe “*ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço*”, deve ser entendido como “*destinatário jurídico*”.

Destacam-se dois julgados.

O primeiro deles, proferido nos autos do RE 299.079-5/RJ, diz respeito a importador que, localizado no Estado de Pernambuco, importa mercadoria (primeira operação) que, ato contínuo, é revendida para pessoa jurídica situada no Estado do Rio de Janeiro (segunda operação), tendo o produto importado sido desembaraçado por intermédio do porto do Rio de Janeiro, ou seja, no mesmo Estado no qual se encontra estabelecido o adquirente físico da mercadoria importada, já que a operação de venda e compra é celebrada com a pessoa jurídica importadora.

A ementa do Acórdão proferido em 30/06/2004 e publicado em 16/06/2006, que concluiu que o ICMS Importação deve ser recolhido ao Estado de Pernambuco, está assim redigida:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA ‘A’ DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA MAGNA CARTA. ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR.

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 299.079-5/RJ; Rel. Min. Carlos Britto; v.u.; j. 30/6/2004; DJ 16/6/2006)."

Tal entendimento acaba por validar a interpretação sistêmica da legislação nacional do ICMS, ao concluir que a identificação do sujeito ativo da obrigação tributária está desvinculada da existência ou não de circulação física do bem ou mercadoria.

Veja-se que, com isso, o que se está a privilegiar são as normas constitucionais relativas ao imposto, principalmente com a constatação de que a definição do sujeito ativo da relação, passa pela verificação de quem efetivamente realizou a operação de circulação da mercadoria, com a transmissão jurídica da propriedade.

Porém, não se pode desprezar questão suscitada em trecho do Voto proferido pelo ministro Marco Aurélio no mesmo caso, “*ressaltando mais uma vez que a conclusão seria diversa se a recorrida fosse proprietária de estabelecimento no destino, no Estado do Rio de Janeiro*”.

Para o citado ministro, caso o importador possuísse estabelecimento no Estado para o qual a mercadoria foi remetida e houvesse efetivado a importação por intermédio do Estado de Pernambuco, o deslinde do problema seria outro, ou seja, o imposto seria devido ao Rio de Janeiro, privilegiando, assim, o aspecto físico da cadeia de circulação do bem importado.

Portanto, o assunto não é tão simples quanto possa parecer e não se esgota com a fixação de critérios para a simples definição do sujeito ativo (Estado do destinatário físico ou jurídico). Não prescinde da análise detida acerca das nuances de cada situação.

Por exemplo, a Suprema Corte reconheceu a repercussão geral da matéria constitucional versada nos autos do ARE 665.134. O objeto da lide foi narrado pelo Ministro Joaquim Barbosa em sua manifestação prévia, com o reconhecimento da mencionada repercussão geral:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. DESTINATÁRIO JURÍDICO. PROPRIEDADES. IMPORTAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA. ESTABELECIMENTO COMERCIAL VAREJISTA LOCALIZADO EM SP. DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM SÃO PAULO. POSTERIOR REMESSA PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL LOCALIZADO EM MG PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. RETORNO AO ESTABELECIMENTO PAULISTA. ART. 155, §2º, IX, A DA CONSTITUIÇÃO. PROPOSTA PELO RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA. Tem repercussão geral a discussão sobre qual é o sujeito ativo constitucional do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, incidente sobre a operação de importação de matéria-prima que será industrializada por estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, mas que é desembaraçada por estabelecimento sediado no Estado de São Paulo, que é o destinatário do produto acabado para posterior comercialização.

(...)

Veja-se que, de acordo com o tudo o quanto analisado, se se estivesse diante de empresas distintas, o imposto deveria ser recolhido para o Estado de São Paulo, já que por intermédio da empresa lá localizada se realizou a operação de circulação de mercadoria.

Porém, especificamente neste caso, e em consonância com o quanto ora defendido, a conclusão é a de que o imposto deve ser recolhido para o Estado de Minas Gerais, dada a interpretação constitucional cabível ao art. 11, I, “d”, da Lei complementar 87/96; ou seja, a despeito de alegadamente a operação ter sido realizada pelo estabelecimento paulista, fato é que ela foi realizada pela empresa, que possui dois estabelecimentos, cabendo, neste caso, o recolhimento do imposto ao Estado no qual ocorreu a entrada física do bem.

(...).”

Até o presente momento, não houve julgamento acerca da constitucionalidade ou inconstitucionalidade, tampouco sobre como se deve interpretar do art. 11, I, “d” da Lei Complementar 87/96, à luz da Constituição Federal de 1988.

Na presente contenda administrativa, o efetivo importador jurídico (GERDAU), localizado em Minas Gerais, e a sociedade empresária em que ocorreu a entrada física (USIBA), situada na Bahia, não pertencem ao mesmo grupo empresário, tratando-se de pessoas jurídicas de direito privado desvinculadas.

Nesta lide, a prevalecer a tese do destino físico, transformar-se-iam em apenas um fato (importação), o que na verdade são dois (importação e venda posterior).

Todo negócio jurídico nasce, produz efeitos e se extingue. É o que leciona a professora Maria Helena Diniz, ao afirmar que “o contrato, como qualquer negócio jurídico, possui um ciclo de existência: nasce do mutuo consentimento, sofre as vicissitudes de sua carreira jurídica e termina normalmente com a execução ou o cumprimento das prestações”.

Ao internalizar a mercadoria no mercado nacional, o adquirente põe fim ao negócio de comércio exterior, que tem os seus efeitos exauridos, desaparecendo do mundo jurídico.

O que acontece a partir deste momento, por meio da venda dos bens ou mercadorias para outra pessoa jurídica de direito privado, configura fato gerador de natureza diversa, cujo tratamento tributário não se assemelha àquele que diz respeito ao ICMS Importação.

Em face do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por maioria, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210943.1124/16-8**, lavrado contra **GERDAU AÇOSMINAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.245.329,54**, acrescido de multa 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2018

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR/ VOTO DIVERGENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR