

A. I. Nº - 210765.0525/17-0  
AUTUADO - ALIMAK HEK DO BRASIL ELEVADORES LTDA.  
AUTUANTE - MARISA SOUZA RIBEIRO  
ORIGEM - IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20.11.2019

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0168-05/19

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. PROCEDENTE DO EXTERIOR. IMPORTADOR E DESEMBARAÇO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. DESTINO FÍSICO FINAL PARA ESTADO DA BAHIA. É assente o entendimento deste Órgão quanto à aplicação da disposição do inciso IX, do §2º e inciso II, do art. 155 da CF c/c alínea “d”, do inciso I, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, que determina a sujeição ativa do imposto de importação ao Estado para onde se destina fisicamente a mercadoria importada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, objeto deste relatório, foi lavrado em 20/09/2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$120.816,92, bem como à aplicação de multa no percentual de 60%, com espeque na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, tendo em vista a constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 56.01.02 – Falta de recolhimento do ICMS sobre a importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso de o Importador ser estabelecido em outra Unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ocorrer ou não em Estado diverso de seu domicílio. Referente ao período de setembro de 2017.

Constata-se que, tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 66 a 77, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir:

A defesa iniciou a peça defensiva a partir do tópico “*I – Da Descrição da Infração*”, quando explicou que a impugnante atua no ramo do comércio de máquinas e equipamentos, em especial, elevadores de carga industriais utilizados em construções de edifícios, minas, torres de energia eólica, entre outros empreendimentos. Que a Impugnante está sediada no Estado de São Paulo/SP, e que efetuou venda de mercadorias destinadas a cliente localizado no Polo Petroquímico de Camaçari – BA, quando foram emitidas as Notas Fiscais de Saídas nºs 00.065 e 00.064 (doc. 02 – Notas Fiscais de Saída) fls. 91 e 92.

Relatou que, ao passar pelo posto fiscal de Vitória da Conquista-BA, a autoridade Fiscal reteve as mercadorias e lavrou auto de infração epigrafado, em razão da suposta ausência de recolhimento do ICMS incidente sobre a operação de importação dos produtos, conforme texto da acusação fiscal que reproduziu.

Alegou, todavia, que a infração é manifestamente improcedente tendo em vista que:

1. “A operação não teria nenhuma relação com a importação dos produtos, que em verdade tratou-se de uma simples operação de venda interestadual de mercadorias;
2. Nos termos da jurisprudência do STF, o ICMS relativo à importação dos produtos foi corretamente recolhido ao Estado de São Paulo, onde se localiza o estabelecimento do importador dos bens (destinatário jurídico dos bens).
3. Caso seja desconsiderada a operação como uma simples operação interestadual de mercadorias, deverá ser reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante, sendo que o ICMS relativo à importação deve ser cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, seu real importador.

E por fim, pede que em não sendo acatado nenhum dos argumentos aduzidos acima, sejam abatidos do montante em cobrança, os valores já recolhidos a título de DIFAL pelo destinatário das mercadorias.

Passando a demonstrar o direito quanto às alegações elencadas, adentrou ao tópico “**II – Da descrição da operação – Caracterização como venda interestadual de produtos**”, quando reiterou que a Impugnante está sediada no Estado de São Paulo/SP, e importou mercadorias em nome próprio, via Porto de Santos – SP, através da Declaração de Importação nº. 17/1555015-5 (doc. 03 - DI) fls. 94 a 97.

Pontuou que a importação foi acobertada pela emissão da Nota Fiscal de Entrada nº 00.063 (doc. 04 – NF importação), fls. 99 e 100.

Ressaltou que, por estar a destinatária jurídica das mercadorias (importadora/impugnante) localizada no Estado de São Paulo, o ICMS relativo a essa importação foi devidamente recolhido ao Estado paulista. (Doc. 05 – Comprovante recolhimento ICMS-SP), fl. 102.

Reiterou que, após a importação das mercadorias, a Impugnante comercializou os produtos importados, a determinado cliente localizado no Polo Petroquímico de Camaçari – BA, ocasião em que, afirmou, foram emitidas as Notas Fiscais de Saída nºs 00.065 e 00.064 (doc. 02 – Notas Fiscais de Saída) fls. 91 a 92.

Salientou, que, da análise dos documentos juntados aos autos, entendeu ter restado caracterizado que existiram duas relações jurídicas que possuem repercussões distintas para fins de incidência do ICMS: “*A primeira, de importação, com o imposto devido ao estado em que se situa o destinatário jurídico da mercadoria (importador), no caso o Estado de São Paulo;*” e *A segunda, de venda da mercadoria a estabelecimento de outra empresa localizada no Estado da Bahia, com o ICMS devido segundo o regime das operações interestaduais.* Concluiu que no presente caso restou caracterizada a segunda operação.

Asseverou que todas as provas atestaram que a importação ocorreu em um momento anterior e que o Estado da Bahia não possui competência tributária para exigir o recolhimento do ICMS sobre essa operação de importação, e considerou manifestamente improcedente a exação consubstanciada pelo AI em epígrafe, sobretudo, afirmando que o sujeito ativo competente para recolher o ICMS importação relativo à operação aqui descrita é o Estado de São Paulo e não o Estado da Bahia.

Passando a discorrer sobre o tópico “**III – Do sujeito ativo do ICMS devido na importação de mercadorias**”, disse que o artigo 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a”, da Constituição/88, ao tratar acerca do ICMS incidente sobre a importação de mercadorias, estabeleceu que o imposto cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, reproduziu o dispositivo.

**CF/88**

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

**IX - incidirá também:**

*a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o*

*imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

Quanto a definição do conceito de “destinatário” das mercadorias, asseverou que este vem sendo interpretado, pela doutrina e pela jurisprudência, como sendo o “estabelecimento do importador” e que este, por sua vez, seria aquele que realiza o negócio internacional, paga o preço combinado, assume direitos, obrigações e realiza o desembaraço aduaneiro.

Para reforçar sua tese, trouxe a doutrina de Roque Carrazza, segundo a qual: “*pouco importa se o desembaraço aduaneiro se deu noutro Estado. O desembaraço aduaneiro, no caso, é apenas o meio através do qual a importação se deu. O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via de ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem.*”<sup>1</sup>

Ressaltou que o STF decidiu que, para fins de incidência do ICMS – Importação, o “estabelecimento do importador” será considerado como o destinatário jurídico do bem. Reproduziu excertos dos julgados: RE 299079, Relator(a): Min. CARLOS BRITTO e (RE 396859 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, ambos de 2004.

#### STF

- **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. Recurso extraordinário desprovido.***

(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).

- **EMENTA: O ICMS incidente na importação de mercadoria é devido ao Estado onde estiver localizado o destinatário jurídico do bem, isto é, o estabelecimento importador: precedente (RE 299.079, Carlos Britto, Inf/STF 354) (RE 396859 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 26/10/2004, DJ 10-12-2004 PP-00036 EMENT VOL-02176-03 PP-00541 RDDT n. 114, 2005, p. 159-162)**

Reiterou, que a análise da DI e das NF’s comprovam que a importação das mercadorias em comento foi realizada em nome da própria impugnante e que tais bens tinham como destinatário jurídico o estabelecimento matriz da empresa que está localizada no Estado de São Paulo.

Rematou que, por estar o estabelecimento importador localizado no Estado de São Paulo, conforme a jurisprudência do STF, o ICMS relativo a tal operação seria devido ao Fisco Paulista, sendo o Estado da Bahia incompetente para cobrar tais valores.

Pediu a improcedência por entender haver comprovado a incompetência do Estado da Bahia para efetuar a cobrança ora impugnada, devendo a presente autuação ser julgada integralmente improcedente.

Adentrando ao tópico “*TV – Da ilegitimidade passiva da impugnante*”, destacou que, caso seja desconsiderada a operação de compra e venda interestadual e caracterizada a presente operação como uma importação, a presente autuação deve ser considerada nula, porque, a impugnante não

<sup>1</sup> Carrazza, Roque Antônio. ICMS. São Paulo, Malheiros Editores, 8ª edição, pág 56.

poderá ser sujeito passivo de tal cobrança, devendo o ICMS relativo à importação ser cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, o real importador das mercadorias. Pois considerou, não haver qualquer justificativa legal para imputar ao remetente das mercadorias que está localizado no Estado de SP, a obrigação de recolhimento do ICMS – importação.

Disse, que no caso, o remetente da mercadoria figurou como um simples prestador de serviço de importação. Portanto, toda a tributação incidente sobre a importação deverá recair sobre o suposto real importador das mercadorias, no caso o destinatário das mesmas.

Passando ao tópico “V – *Da necessidade de abatimento dos valores relativos ao ICMS DFAL já recolhidos pela destinatária das mercadorias*”, asseverou que, caso não sejam acolhidos os argumentos acima elencados, ainda assim a presente infração carece de reforma. Porque o Fisco Baiano arrecadará o ICMS – importação e também será beneficiado com a arrecadação dos valores relativos ao diferencial de alíquota de ICMS recolhido pelo adquirente da mercadoria quando da entrada das mercadorias para seu ativo fixo.

Dessa forma, pediu que os valores já recolhidos relativos a título de diferencial de alíquotas devem ser abatidos do montante ora em cobrança, sob pena de restar caracterizado o enriquecimento sem causa do Erário Baiano.

Sob o tópico “IV – *Dos pedidos*” requereu:

1. o reconhecimento da integral **improcedência da infração**, tendo em vista que a operação em comento **trata-se, em verdade, de uma simples operação interestadual** que não está sujeita a incidência do ICMS importação;
2. que seja reconhecida a **improcedência da infração** em razão da ausência de sujeição ativa do Estado da Bahia para cobrar o ICMS – importação, tendo em vista que o **destinatário jurídico dos produtos está localizado no Estado de São Paulo**.
3. caso seja desconsiderada a operação como uma simples operação interestadual de mercadorias, deverá ser reconhecida a **ilegitimidade passiva da impugnante**, sendo o ICMS relativo à importação cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, o real importador das mercadorias.
4. **caso não sejam acatados nenhum dos argumentos aduzidos acima**, que sejam **abatidos do montante ora em cobrança os valores já recolhidos, a título de DIFAL**, pelo destinatário das mercadorias.

Requereu, por fim, que todas as intimações sejam feitas em nome do seu advogado, FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, inscrito na OAB/CE sob o nº. 15.361, com escritório profissional localizado à Av. Santos Dumont, 2.456, 16º andar, CEP 60.150.162, Aldeota, Fortaleza – Ceará.

Observou ainda que: “*Em razão da urgência, informa que juntará o documento comprovando o domicílio da requerente e a respectiva procuração no prazo de 15 (quinze) dias, conforme possibilitado pelo art. 5º da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Advocacia)*”.

Consta, às fls. 105 a 108, juntada de documentos de procuração e às fls. 111 a 119, cópias da decisão interlocutória no processo 0561731-29.2017.8.05.0001, com deferimento de liminar para liberação da mercadoria apreendida objeto da presente autuação, que resultou no Termo de Liberação à fl. 119.

A autuante se pronunciou, às fls. 121 a 123, dizendo que a Defesa não conseguiu apontar que as razões de fato e de direito que ensejaram a lavratura do auto de infração, que são inexistentes ou juridicamente inadequadas.

Pontuou que a acusação fiscal está alicerçada no art. 435 do RICMS do Estado da Bahia, o qual reproduziu:

*Art. 435. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do*

*exterior, quando destinados a unidade federada diversa daquela do domicílio do importador sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada onde estiver situado:*

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

*II - o domicílio da pessoa física.*

Asseverou que a norma apontou a destinação física das mercadorias ou bens para definir a destinação do ICMS, e que esta interpretação estaria conforme a Constituição federal, segundo inciso IX, do §2º e inciso II, do art. 155, que reproduziu:

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

*(...)*

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

*(...)*

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

*(...)*

*IX - incidirá também:*

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

Salientou que a Lei das Leis não contempla a hipótese de cabimento do Imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento importador, como pretende o Impugnante, mas sim o do local do estabelecimento destinatário da mercadoria.

Ressalta que, no presente caso, os fatos apontam indiscutivelmente como destinação física das mercadorias o Estado da Bahia, como também confirmam que estas não circularam pelo estabelecimento do importador - 5º andar do Edf. Itamaracá, Moções, São Paulo, SP.

Informou que, a partir de uma consulta pública ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica (fls. 99 e 100), apurou que a Nota Fiscal Importação NF- e 63, apontada como prova de que a mercadoria circulou no estabelecimento do importador (item 11 de fl. 72 da Impugnação) foi autorizado às 17:07:47 hs do dia 14/09/2017 com Conhecimento de Transporte (CT-E) autorizado em 15/09/2017 às 17:57:24 hs. Porém, conforme disse haver apontado no documento anexado, esse último documento foi cancelado no dia 19/09/2017.

Complementou, que ao comparar os dados com os da Nota Fiscal eletrônica (NF-e) 65, com destino a sociedade empresária e contribuinte do Estado da Bahia, no mesmo portal, verificou que sua autorização se deu no dia 15/09/2017, às 15:46:12 hs, momento anterior à saída do porto para o importador, com Conhecimento de Transporte autorizado às 11:51:06 hs do dia 18/09/2017.

Em seguida, resumiu os dados da seguinte forma:

- A NF-e de Importação foi emitida 1(um) dia antes da NF-e de venda;
- A NF-e de venda foi emitida antes da suposta entrada da mercadoria para o importador;
- O CT-e que comprovaria o transporte para o importador foi cancelado um dia depois da efetiva emissão do CT-e que está vinculado à NF-e de venda interestadual da mercadoria.

- O Impugnante cancela CT-e que comprovaria o efetivo transporte e consequente circulação da mercadoria no estabelecimento do importador.

Explicou ter apurado que a NF-e de venda para a Bahia ocorreu no dia 15/09/2017, e as mercadorias deixaram o Porto de Santos no dia 18/09/2017, conforme CT-e's de fls. 21 a 31. E que o único documento que comprovaria a circulação pelo estabelecimento do importador foi cancelado após ter sido autorizado em horário posterior à emissão da NF-e de venda.

Concluiu não lhe restar dúvida de que o estabelecimento importador foi efetivamente o do Impugnante, entretanto, o destino final do bem foi o Estado da Bahia, devendo-se por isso, aplicar-se à operação, os dispositivos legais da legislação tributária deste Estado.

Requeru a procedência do Auto de Infração.

É o relatório.

### VOTO

Preliminarmente, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto devido, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativo detalhado do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos, não tendo observado nenhuma fragilidade técnica ou formal que inquinasse pela nulidade.

O Auto de Infração, objeto da presente demanda, refere-se à exigência do ICMS incidente sobre a importação bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado da Bahia, a despeito do estabelecimento do Importador estar sediado no Estado de São Paulo, onde se deu o desembaraço aduaneiro.

Deste modo, têm-se que a impugnante, sediada no Estado de São Paulo/SP, e que atua no ramo do comércio de máquinas e equipamentos, em especial elevadores de carga industriais utilizados em construções de edifícios, minas, torres de energia eólica, entre outros empreendimentos, efetuou importação de um bem, e em operação de venda, o destinou à cliente localizado no Polo Petroquímico de Camaçari – BA, conforme se verifica das Notas Fiscais de Saída n°s 00.065 e 00.064, fls. 91 e 92.

A defesa cinge suas alegações pela improcedência do feito com espeque nas seguintes arguições: i) que a operação autuada não teria nenhuma relação com a importação dos produtos, posto que tratou-se de uma simples operação de venda interestadual de mercadorias; ii) que a jurisprudência do STF, é no sentido de que o ICMS relativo à importação deve ser recolhido para o Estado onde se localiza o estabelecimento do importador dos bens (destinatário jurídico dos bens); iii) que deve ser reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante, tendo em vista que o ICMS relativo à importação deveria ser cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, o real importador das mercadorias; e eventualmente, iv) em não sendo acatados nenhum dos argumentos aduzidos anteriormente, pede que sejam abatidos do montante em cobrança, os valores já recolhidos, a título de DIFAL, pelo destinatário das mercadorias.

De fato, se evidencia dos autos, que a Impugnante importou mercadorias em nome próprio, via Porto de Santos – SP, através da Declaração de Importação n°. 17/1555015-5, fls. 94 a 97, e efetuou a entrada simbólica em seu estabelecimento através da emissão da Nota Fiscal de Entrada n° 00.063, fls. 99 e 100, e que recolheu o ICMS devido pela importação ao Estado de São Paulo através do comprovante de recolhimento ICMS-SP, à fl. 102.

Resta incontroverso, que, ato contínuo ao desembaraço das mercadorias, a Impugnante comercializou os produtos importados ao cliente estabelecido no Estado da Bahia, ocasião em que foram emitidas as Notas Fiscais de Saída n°s 00.064 e 00.065, fls. 91 a 92.

É incontestado, sobretudo, que o real destino final do bem seria o estabelecimento industrial

sediado no Estado da Bahia, **a uma**: porquanto, considerando o valor do bem que ultrapassa a cifra dos R\$400.000,00, e a sua especificidade como equipamento elevador industrial, não seria crível que esta importação fosse realizada sem destino certo, para figurar no estoque do importador enquanto este prospectasse um interessado; **a duas**: por denotar-se do endereço da Impugnante, que seu estabelecimento não dispõe de espaço físico para estocagem dos produtos, pois, conforme consta do DANFE n.º 063, se trata de um escritório situado à Rua Quintana, 887 – 5º andar –Cjk 51, Edf. Itamaracá, Cidade de Monções, São Paulo; **a três**: por se constatar que a própria defesa admite em diversas passagens de sua peça, que o real importador do bem foi a empresa sediada na Bahia. Veja-se:

Fl. 68

*“Ad argumentum tantum, caso seja desconsiderada a operação como uma simples operação interestadual de mercadorias, deverá ser reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante, sendo o ICMS relativo à importação cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, o real importador das mercadorias.”* Grifei.

Fl. 75:

*29. Isso porque, a impugnante não poderá ser sujeito passivo de tal cobrança, devendo o ICMS relativo à importação ser cobrado do destinatário das mercadorias e não do remetente, por ser aquele, supostamente, ser o real importador das mercadorias.* Grifei.

*32. Nesse caso, o remetente da mercadoria, figura como um simples prestador de serviço de importação. Portanto, toda a tributação incidente sobre a importação deverá recair sobre o suposto real importador das mercadorias, no caso o destinatário das mesmas.* Grifei.

Sendo assim, colhido dos autos os elementos fáticos delineados acima, passo a sopesá-los com ordenamento jurídico pátrio sobre o tema, pontuando inicialmente que a Constituição Federal na alínea “a”, do inciso IX do §2º e inciso II do art. 155, define que ICMS deverá incidir sobre a entrada de bem ou mercadoria do exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, veja:

**CF/88**

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

**IX - incidirá também:**

*a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

Continuando o périplo pelo ordenamento, sobretudo porque a norma ainda deixa margem a interpretação dúbia, maiormente considerando que para o fato jurídico em lide, seja subsumido a norma em relação ao ICMS, importa complementar o sentido do termo “destinatário” a que se refere o texto constitucional para fins de identificação precisa da referida competência tributária ativa, carece, deste modo, que seja a Constituição complementada com a resposta à seguinte arguição:

O sentido do termo “destinatário” previsto na alínea “a”, do inciso IX do §2º e inciso II do art. 155 poderia ser:

- i) o estabelecimento onde se deu a entrada simbólica, àquele do estabelecimento que operou a circulação jurídica intermediária de importação, ou seja, seu destinatário jurídico primário? Ou,
- ii) quis, o texto da carta Magna, referir-se ao destinatário de fato, ao destinatário, portanto, com maior interesse no bem importado, o destinatário real que motivou precipuamente a operação de importação, aquele que pretendia, no caso posto, exercer o desejo final sobre o bem o retirando da cadeia de circulação econômica, exercendo o papel de consumidor final?

Das indagações acima, verifica-se que restou óbvia a necessidade de complementação do sentido da norma constitucional, sobretudo considerando a importância em se determinar de forma inequívoca o conteúdo hermenêutico de uma norma que estabelece a competência tributária ativa.

Deste modo, o legislador lançou mão da faculdade também prevista no texto constitucional, *ex vi* do inciso I do art. 146, e esclareceu que sentido quis a Carta Maior imprimir ao termo “destinatário” através da alínea “d”, do inciso I, do art. 11 da Lei Complementar 87/96, veja-se:

**CF**

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;*

**LC 87/96**

*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 a entrada física; Grifei.*

Por sua vez, a Lei do ICMS do Estado da Bahia n.º 7.014/96, no inciso II do art. 2º, bem como o RICMS/2012, em seu art. 435, repercutiram o mandamento constitucional conforme complementado pela LC 87/96.

Lei 7.014/96

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*III - a entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)*

RICMS/2012

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

**III** - o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens;

Portanto, feitos os esclarecimentos acerca dos fatos e delineado o escopo normativo sobre o tema, cabe agora perquirir a pertinência das alegações defensivas, tarefa que começo pela alegação defensiva de que operação autuada não teria nenhuma relação com a importação dos produtos, posto que se tratou de uma simples operação de venda interestadual de mercadorias.



Nesse aspecto, cabe circunscrever que a autuação não se refere a operação de venda entre a autuada e o seu cliente estabelecido no território baiano, o lançamento do crédito tributário objeto do presente auto de Infração diz respeito à operação de importação do bem, e ao revés da alegação defensiva, trata-se de operação que precedeu à operação de venda interestadual. Portanto, afastado esta alegação defensiva.

Em relação a arguição de que a jurisprudência do STF seria no sentido de que o ICMS relativo à importação deve ser recolhido para o Estado onde se localiza o estabelecimento do importador dos bens (destinatário jurídico dos bens), reputo não se tratar entendimento hegemônico do STF, pois em pesquisa realizada na jurisprudência do STF encontrei posicionamento diversos em várias decisões. Como segue:

**ARE 966455 AgR-segundo / RS - RIO GRANDE DO SUL**

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO

Relator(a): Min. ROSA WEBER

Julgamento: 26/05/2017 Órgão Julgador: Primeira Turma

Publicação

PROCESSO ELETRÔNICO

DJe-138 DIVULG 22-06-2017 PUBLIC 23-06-2017

**Parte(s)**

AGTE.(S) : O MUSTAD & SON BRASIL ARTEFATOS DE PESCA LTDA

ADV.(A/S) : CLAUDIO OTAVIO MELCHIADES XAVIER

AGDO.(A/S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

**Ementa**

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS (ICMS). OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE **LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA.** RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. **CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.** RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. 1. **O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que o sujeito ativo do ICMS é o Estado onde está localizado o destinatário final da mercadoria importada.** 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Em se tratando de mandado de segurança, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015. 4. Agravo interno conhecido e não provido. Grifei.

**AI 816953 AgR / SP - SÃO PAULO**

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

Relator(a): Min. ELLEN GRACIE

Julgamento: 02/08/2011 Órgão Julgador: Segunda Turma

Publicação

DJe-158 DIVULG 17-08-2011 PUBLIC 18-08-2011

EMENT VOL-02568-04 PP-00599

**Parte(s)**

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE

AGDO.(A/S) : ESTADO DE SÃO PAULO

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO

ADV.(A/S) : ISABELLA MARIA LEMOS MACEDO E OUTRO(A/S)

AGTE.(S) : HRO EMPREENDIMENTOS E AGROPECUARIA LTDA

**Ementa**

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. DEFINIÇÃO DA AUTORIDADE COATORA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA STF 279. ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FATO GERADOR. COBRANÇA POR OCASIÃO DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. LEGITIMIDADE. SÚMULA STF 661. 1. O Tribunal de origem, com fundamento no conjunto fático-probatório dos autos, verificou a ocorrência de equívoco na indicação da autoridade

coatora pelo impetrante. Incide, na espécie, o óbice da Súmula STF 279. 2. O Supremo Tribunal Federal entende que o fato gerador do ICMS sobre a aquisição de mercadorias importadas do exterior é o desembaraço aduaneiro, o que autoriza a cobrança do ICMS nesse momento. Incidência da Súmula STF 661. 3. O destinatário da mercadoria tem domicílio no mesmo Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro, motivo por que não se aplica **o entendimento consagrado nesta Corte segundo o qual o sujeito ativo da relação tributária do ICMS é o Estado onde está domiciliado o estabelecimento destinatário do bem**, pois essa última hipótese refere-se à definição do local da ocorrência do fato gerador quando o desembaraço aduaneiro é realizado em Estado diverso daquele onde estiver domiciliado o destinatário jurídico da mercadoria. 4. Agravo regimental a que se nega provimento. Grifei.

RE 430372 AgR / MG - MINAS GERAIS

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 16/03/2010 Órgão Julgador: Segunda Turma

Publicação

DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010

EMENT VOL-02399-07 PP-01541

Parte(s)

AGTE.(S) : ENGEREDES REDES DE MULTIMÍDIA S/A

ADV.(A/S) : JOSÉ ROBERTO CAMARGO

AGDO.(A/S) : ESTADO DE MINAS GERAIS

ADV.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ementa

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. DESTINATÁRIO JURÍDICO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA ATRIBUÍDA AO QUADRO FÁTICO. 1. O sujeito ativo do ICMS incidente sobre operações de importação é o ente federado (estados ou Distrito Federal) em que localizado o destinatário jurídico da avença. 2. A identificação do destinatário jurídico da operação de importação depende da classificação jurídica atribuída ao quadro fático. **O acórdão recorrido não estabeleceu o destinatário físico dos bens importados como critério para identificar o sujeito ativo do ICMS. Em sentido contrário, o Tribunal de origem adotou critérios econômico-jurídicos para concluir que a empresa-agravante era a destinatária real das operações.** Nesse sentido, **o acórdão recorrido está em consonância com a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal.** 3. A empresa-agravante não conseguiu afastar a classificação jurídica atribuída pelo acórdão recorrido às operações de importação. Agravo regimental ao qual se nega provimento. Grifei.

Para encerrar a discussão sobre essa arguição, afastando-a por conseguinte, registro que o STF decidiu que a discussão sobre essa matéria deve ser abordada em sede de “repercussão geral” – porém, ainda sem decisão final, veja:

**ARE 665.134/MG**

*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 operação de importação de matéria-prima que será industrializada por estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, mas, porém, é desembarçada por estabelecimento sediado no Estado de São Paulo e que é o destinatário do produto acabado, para posterior comercialização.*

(ARE 665.134/MG — rel. Min. Joaquim Barbosa — j. 10.2.12).

Destarte, não há falar que o STF tem posicionamento definido quanto ao ICMS IMPORTAÇÃO ser devido ao Estado de destinação jurídica do bem, pois o mérito em relação a esse tema ainda será objeto de decisão em sede de repercussão geral, em data ainda sem definição. Sendo assim, não há decisão judicial que vincule interpretação nos termos propostos pela defesa.

Por todo o exposto, até o momento, resta incontroverso o descabimento da terceira alegação defensiva, de que a Impugnante não estaria legitimada como sujeito passivo do ICMS importação, por entender que o destinatário final da mercadoria seria o real importador, devendo este figurar no polo passivo.

É forçoso salientar, que tanto o ordenamento, quanto a jurisprudência do STF, colacionados acima, se alinham no sentido de que o contribuinte de fato do ICMS devido pela importação é o destinatário real, destinatário final da mercadoria ou bem importados, porém olvidou a defesa de que o ICMS importação é devido no momento do desembaraço, portanto, cabe ao estabelecimento responsável pelos procedimentos inerentes à importação e seu desembaraço, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido, como de fato o fez, a despeito de errar quanto à escolha correta do sujeito ativo da obrigação tributária que seria o Estado onde se encontra estabelecido o destinatário físico, no caso o Estado da Bahia. Deste modo, resta claro que esse argumento não socorre à Impugnante. Nesse sentido, também a jurisprudência deste CONSEF, nos acórdãos 3ª JJF nº 0170-03/18, CJF nº 0167-11/19, veja-se do segundo que confirmou o primeiro:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0167-11/19**

**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 nº 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. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Grifei.

Quanto ao pedido para que seja abatido do valor exigido, o ICMS incidente na entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário final a título de DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, considero peremptoriamente descaber a pretensão, pois as exigências tributárias são absolutamente diversas, enquanto aquele objeto da autuação tem por fato gerador a importação, a segunda tem por fato gerador, a entrada da mercadoria por razão de uma aquisição interestadual, tratando-se de exigência tributária diversa. Afasto assim este pleito defensivo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

**VOTO EM SEPARADO**

Nossa divergência em relação ao voto do Relator está circunscrita a um aspecto específico relacionado à fundamentação. Ao rebater a alegação defensiva de que a operação autuada não teria nenhuma relação com a importação dos produtos, posto que se referiu a uma simples operação de venda interestadual de mercadorias, o relator faz referência a duas operações que teriam ocorrido no caso em exame. Assim se pronunciou em seu voto: “*Nesse aspecto, cabe circunscrever que a autuação não se refere a operação de venda entre a autuada e o seu cliente estabelecido no território baiano, o lançamento do crédito tributário objeto do presente auto de Infração diz respeito à operação de importação do bem, e ao revés da alegação defensiva, trata-se de operação que precedeu à operação de venda interestadual. Portanto, afasto esta alegação defensiva*”.

Ocorre que não vislumbro, neste caso, a ocorrência de duas operações sucessivas e de dois fatos geradores do ICMS: a primeira, relativa à importação do bem, através do Porto de Santos-SP; e, a

operação subsequente, de venda interestadual do contribuinte autuado, sediado em São Paulo para outro contribuinte, estabelecido no Estado da Bahia. Há tão somente, neste caso, uma única operação e um único fato gerador, realizado pelo importador, ora autuado (**ALIMAK HEK DO BRASIL ELEVADORES LTDA**), que envolveu a entrada da mercadoria importada através de São Paulo com destino físico já previamente determinado para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Ocorreu, portanto, somente uma operação, a importação realizada através da circulação da mercadoria ocorrida no território de dois Estados (São Paulo e Bahia). Falar-se em duas operações dar ensejo a se cogitar da existência de dois fatos geradores distintos: a importação e a venda interestadual subsequente, reforçando a tese de que o ICMS importação deveria ter sido recolhido para o Estado onde se processou o desembaraço aduaneiro da mercadoria, fato verificado no Estado de São Paulo.

Por sua vez, o eventual recolhimento do ICMS-DIFAL (diferencial de alíquotas) em favor do Estado da Bahia não faz parte da presente autuação e decorreu da posterior incorporação dos bens importados pela **ALIMAK HEK DO BRASIL ELEVADORES LTDA** ao ativo imobilizado da empresa destinatária final, a **MONSANTO DO BRASIL LTDA**, localizada no Polo Petroquímico de Camaçari-Ba, na operação que foi acobertada pelo DANFE nº 065, emitido em 15/09/2017 (doc. fl. 29).

Em relação às demais questões suscitadas neste processo, acompanho na íntegra o voto do sr. Relator, que concluiu pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210765.0525/17-0**, lavrado contra **ALIMAK HEK DO BRASIL ELEVADORES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$120.816,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala da Sessão do Julgamento - Vitória da Conquista, 18 de outubro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR