

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 298623.0002/17-5
<b>RECORRENTE</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECORRIDO</b>	- ÉXITO IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A.
<b>RECURSO</b>	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0177-03/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- SAT / COPEC
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/04/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0092-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. MODALIDADE DIRETA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO AO ESTADO DA BAHIA. Nas operações de importação de mercadorias sob a modalidade direta e por conta própria do estabelecimento, destinatário jurídico da operação, localizado no Estado de Pernambuco, “*O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa a circulação da mercadoria com a transferência do domínio*”, ainda que o ingresso físico dos bens tenha ocorrido no território de outro Estado, conforme prolatado o Tema 520 que institui o reconhecimento pelo pleno do STF da repercussão geral. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida, através do Acórdão nº 0177-03/23-VD, desonerado o recorrido do crédito tributário originalmente exigido, em valor superior a R\$ 200.000,00, previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, relativo a Auto de Infração lavrado para exigir o débito de R\$ 32.250.530,86, nos meses de julho a dezembro de 2016, acrescido da multa de 60%, do estabelecimento sob inscrição estadual nº 129.661.645, na condição de SUBSTITUTO RESPONSÁVEL ICMS DESTINO – CS, sob a acusação:

### ***Infração 01- 12.02.01***

*Deixou de recolher o ICMS, devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento.*

*Intimado o contribuinte para apresentação de informações, documentos, memórias de cálculos e apuração do ICMS-N e ST nas importações e uma vez recebidos, com exceção dos conhecimentos de transporte, mesmo com a repetição da intimação, não constatamos qualquer registro de pagamento do ICMS nos bancos de dados da SEFAZ.*

*No período compreendido pela auditoria o contribuinte realizou importações de Diesel S10, Diesel S500 e Gasolina A, conforme Declaração de Importação – DI, expedidas pela Receita Federal do Brasil – RFB:*

*A importação de combustível, no que diz respeito à base de cálculo e alíquotas, encontra-se regulada pelas regras prescritas no art. 16, II, “e” (óleo diesel e álcool etílico anidro) e do inciso VI, acrescentado ao art. 16 da Lei nº 7.014/96, pela Lei 13.207, de 22/12/2014, com efeitos a partir de 23/03/2015, os quais definem as alíquotas, respectivamente, de 25% para o “Gasóleo” (Óleo Diesel) e 28% para a Gasolina, inclusive quanto a integração do montante do próprio imposto à sua base de cálculo, nos termos do art. 17, § 1º, I, da referida norma tributária.*

*O fato gerador do Imposto de Importação se configura quando do aperfeiçoamento da operação de importação, que se dá exatamente no momento do registro da regular declaração no órgão aduaneiro, tendo por importadora pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade, bem como a aquisição ou arrematação em licitação promovida pelo poder público de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados, conforme estatuído no art. 2º, V da Lei 7014/96.*

*O contribuinte não recolheu ao Estado da Bahia o ICMS-N e ST sobre importações do exterior de combustíveis derivados de petróleo, mesmo tendo incidido na ocorrência fática da obrigação tributária definida em lei,*

correspondente às Declarações de Importações – DI a seguir mencionadas: 16/1043110-5 de 08/07/2016, 16/1043169-5 de 08/07/2016, de 16/1113460-0 de 21/07/2016, 16/1119862-5 de 22/07/2016, 16/1160166-7 de 29/07/2016, 16/1273374-5 de 17/08/2016, 16/1370789-6 de 02/09/2016, 16/1371162-1 de 02/09/2016, 16/1489020-1 de 22/09/2016, 16/1498883-0 de 23/09/2016, 16/1547734-0 de 03/10/2016, 16/1564777-7 de 05/10/20016, 16/1664980-3 de 21/10/2016, 16/1722511-0 de 01/11/2016, 16/1742149-0 de 04/11/2016, 16/1855982-8 de 23/11/2016, 16/1928236-6 de 06/12/2016, 16/11928301-0 de 06/12/2016, 16/1928375-3 de 06/12/20116, 16/1938327-8 de 07/12/2016, 16/1938437-1 de 07/12/2016, 16/1938553-0 de 07/12/2016 e 16/1938763-0 de 07/12/2016.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Improcedente, diante das seguintes razões de mérito:

**VOTO**

[...]

No mérito o Auto de infração imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas de combustíveis realizadas pelo estabelecimento autuado, consoante demonstrativo acostado à fl. 96, e cópias dos Extratos das Declarações de Importação - DI, fls. 19 a 95.

Em sede de Defesa, o Impugnante rebate a acusação fiscal nos seguintes termos: (i) as importações foram realizadas por sua filial localizada em Pernambuco; (ii) as mercadorias importadas são derivados de petróleo, submetidos ao chamado “princípio do destino”; (iii) as mercadorias importadas não se constituem em produtos comercializáveis, em virtude de restrições regulatórias emanadas da ANP, de sorte que o destino final das mesmas é obrigatoriamente uma comercialização para distribuidoras de combustíveis (como tal definidas e autorizadas pela ANP) essas sim autorizadas a promover o blend (mistura) necessário para a obtenção do produto em condições de circulação e revenda como combustível apto à função carburante de utilização automotiva/veicular; (iv) o combustível objeto das DIs referidas na presente denúncia foi integralmente comercializado para distribuidoras estabelecidas fora do Estado da Bahia e foi objeto de apuração aprazada e devidamente recolhido o ICMS devido aos respectivos “estados de destino”.

Sustentou que a acusação fiscal parte do pressuposto equivocado de que o estabelecimento autuado estaria obrigado ao recolhimento do ICMS, tendo como Sujeito Ativo o Estado da Bahia, pelo simples fato de que as mercadorias foram objeto de desembarço aduaneiro em terminal estabelecido no Estado da Bahia. Asseverou que a doutrina e a jurisprudência pátrias são uníssonas em afirmar que o critério de definição do Sujeito Ativo da obrigação tributária associada à importação de mercadorias do exterior está afeto não ao local onde se verifica o desembarço aduaneiro, mas sim e exclusivamente ao local do estabelecimento que seja o destinatário jurídico da operação.

Estes, em suma, foram os argumentos alinhados pelo Defendente para se eximir da exação, ora em lide.

O Autuante em sua informação manteve a autuação sob o fundamento de que a exigência se deveu à comprovação da falta de recolhimento do ICMS devido na importação de combustíveis automotivos derivados de petróleo, sujeito à substituição tributária, condição que impõe ao importador calcular e recolher no momento do desembarço aduaneiro o ICMS Normal/Próprio e ICMS Substituição. Sustentou que o Autuado, com intuito de afastar a obrigação tributária, sem nenhum respaldo legal, informou que as importações foram realizadas pela filial pernambucana, porém em termos de fato e fisicamente o produto teve por destinatário e operacionalidade na unidade Bahia, razão pela qual lhe é devido integralmente o recolhimento do ICMS, consoante previsão do art. 435, do RICMS-BA/12.

Explicou que o estabelecimento utilizado para esse fim tem por base tanques de armazenamento alugados do TEQUIMAR S. A. - Porto de Aratu - Candeias - BA, e daí seguem-se, continuamente, as movimentações de entradas por importações e saídas dos produtos armazenados com destino aos diversos clientes que os adquirem, localizados nesse e outros estados da federação.

Esses foram, em síntese, os argumentos sustentados pela fiscalização para a manutenção da autuação.

Assim, nos termos supra delineados, sem dúvida, o ponto central da questão a ser dirimida nos presentes autos é se o imposto relativo à importação de combustíveis realizada pelo estabelecimento autuado localizado no Estado de Pernambuco tem como Sujeito Ativo o Estado da Bahia pelo fato de o desembarço aduaneiro ter ocorrido neste Estado e armazenados em tanques alugados pelo importador em Candeias, de onde os combustíveis importados foram comercializados para distribuidoras de combustíveis localizadas no Estado da Bahia e em outros Estados da Federação.

Depois de diversas diligências realizadas, a PGE-PROFIS foi instada a se manifestar acerca do atual posicionamento do Poder Judiciário sobre a sujeição ativa do ICMS Importação em face do Recurso Repetitivo tombado sob o nº 520, com a efetiva repercussão jurídica no presente caso concreto.

Em seu Parecer a PROFIS-NCA informou que o STF finalizou o julgamento sobre o tema fixando, por unanimidade a seguinte tese do relator: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre

mercadoria importada é o estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa a circulação da mercadoria com a transferência do domínio”.

Frisou que o STF considerou que o destinatário final indicado no art. 155, § 2º, IX da CF/88 deveria ser interpretado como o destinatário jurídico da operação, sedimentando a jurisprudência atual sobre o tema, tendo como norte para incidência do ICMS - importação a transferência de domínio, ou seja, a operação de compra e venda realizada entre exportador e importador.

Diante disso, assinalou que foi declarada a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto do art. 11, I, “d”, da LC nº 87/96, para afastar a interpretação de que o local da operação seria apenas e necessariamente o da entrada física da mercadoria, concluindo que “em relação à importação por conta própria, não há maiores dúvidas (...), o sujeito ativo da obrigação tributária é o estado-membro tributante no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação da qual resulta a transferência de propriedade da mercadoria”.

Afirma o parecerista que se tratando, como efetivamente o é, as operações objeto do lançamento como operações de importação por conta e ordem de terceiros (distribuidoras de combustíveis), conforme confessada pela própria autuada na sua peça de fls. 156, necessário se faz a perfeita identificação dos terceiros adquirentes dos produtos importados do exterior, inclusive com a juntada dos contratos de compra e venda, para que seja possível definir o sujeito ativo da exação.

Sustenta que uma vez identificado que os adquirentes das mercadorias importadas pelo Autuado estão dentro do território baiano, seguindo o novo entendimento do STF sobre a questão, de fato, o sujeito ativo do imposto é o Estado da Bahia, destino físico das mercadorias. Prossegue destacando que em sendo assim, tendo em vista que o combustível foi destinado a empresa no território baiano, precisamente a TEQUIMAR S.A, presume-se que o destino final dos mesmos se deram dentro do Estado da Bahia, salvo se comprovado pelo autuado, por intermédio de faturas comerciais vinculadas aos Documentos de Importação, que as empresas adquirentes possuem sede em outras unidades da federação.

Neste sentido, conclui afirmando ser imperioso que o Autuado seja intimado para carrear aos autos as faturas comerciais (INVOICES) que evidenciem que os destinatários finais (distribuidoras) não estão dentro do território baiano, certificando-se, com lastro na documentação dessas transações, a quem o exportador transferiu a propriedade da mercadoria importada e quem a adquiriu para se estabelecer qual será o destinatário jurídico da importação e a qual Estado o ICMS deve ser recolhido.

Este foi o teor do Parecer no Processo Nº: PGE 2020240771-0, fls. 251 a 253.

Intimado a tomar ciência do aludido parecer o Autuado esclareceu que as importações objetos da autuação foram realizadas, consoante fazem prova a documentação – Declarações de Importação, acostadas aos autos, diretamente (por conta própria) por seu estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco. Explicou que, pelo fato de que, por exigência da ANP de só poder vender o combustível importado a distribuidoras, não significa dizer que celebrou qualquer contrato de importação por conta e ordem com possíveis distribuidoras. Anexou também o Defendente cópias das INVOICES, fls. 285 a 309, com o intuito de comprovar a efetiva importação direta, por conta própria.

Depois de examinar todos os elementos que emergiram do contraditório, precipuamente os parâmetros analíticos do presente caso, manifestado no Parecer da PGE-PROFIS, para a integração com o posicionamento do Poder Judiciário sobre a sujeição ativa do ICMS Importação com lastro no Recurso Repetitivo tombado sob o nº 520, juntamente com a manifestação ulterior do Impugnante carreando aos autos as cópias das correspondentes Invoices, constato que as importações objeto da autuação, de fato, foram realizadas diretamente pelo estabelecimento autuado estabelecido no Estado de Pernambuco. Verifico também, através da análise dos documentos de importação atinentes às operações arroladas no levantamento fiscal que inexiste nos autos qualquer elemento indicativo de que as distribuidoras de combustíveis participaram dessas importações.

Neste sentido, comungo com o entendimento esposado no precedente apresentado pelo impugnante atinente ao Acórdão JJF Nº 0020-05/23 de que “O sujeito ativo do ICMS Importação é o Estado de localização do importador, ou seja, a unidade federada onde se encontra a pessoa que promoveu juridicamente a internação da mercadoria no território brasileiro, ainda que o ingresso físico dos bens tenha se verificado no território de outro Estado”, e que “Com o reconhecimento pelo pleno do STF da repercussão geral (Tema 520), os dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 que estabeleciam que o ICMS deveria ser recolhido em favor do Estado de destinação física das mercadorias, assim como toda a legislação decorrente, perderam eficácia. Nenhum operador do direito, inclusive o fisco, podem aplicar aqueles dispositivos, sob pena de ofensa direta ao texto da Constituição, lei maior do país, e de estarem sujeitos ao manejo de Reclamação perante o Tribunal Excelso em caso de decisão divergente”.

Pelo expedito, concluo que o Estado da Bahia não se configura como sujeito ativo das operações de importações direta dos combustíveis, objeto da autuação, realizadas pelo estabelecimento autuado estabelecido no Estado de Pernambuco.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Em decorrência, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Registrada a presença na sessão de videoconferência, Drs. Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Gabriel Pinheiro Freire de Carvalho que exerceram o direito regimental da fala em defesa do contribuinte autuado.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Ofício, previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pela JJF através do Acórdão nº 0177-03/23-VD, por ter desonerado o contribuinte, sob Inscrição Estadual nº 129.661.645, do débito histórico no total de R\$ 32.250.530,86, relativo aos meses de julho a dezembro de 2016, acrescido da multa de 60%, ao julgar o Auto de Infração improcedente, o qual fora lavrado sob a acusação de “*Deixou de recolher o ICMS, devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento*”, visto que “*No período compreendido pela auditoria o contribuinte realizou importações de Diesel S10, Diesel S500 e Gasolina A, conforme Declaração de Importação – DI, expedidas pela Receita Federal do Brasil – RFB*”.

A desoneração integral do recorrido decorreu do fato de a JJF entender pela ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para exigir o ICMS devido nas importações realizadas pelo contribuinte de Diesel S10, Diesel S500 e Gasolina A, conforme Declaração de Importação – DI (fls. 19 a 95), expedidas pela Receita Federal do Brasil, por constatar, inclusive através das cópias das correspondentes faturas comerciais (INVOICES), às fls. 285 a 309 dos autos, que as importações foram realizadas na modalidade direta e por conta própria pelo estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco, inexistindo qualquer elemento indicativo de que as distribuidoras de combustíveis participaram dessas importações, razão para a JJF concluir que o estabelecimento autuado é o destinatário jurídico da importação e que o Estado da Bahia não é o sujeito ativo do ICMS exigido, consoante Parecer no Processo PGE 2020240771-0 (fls. 251/253) e excerto a seguir:

*Depois de examinar todos os elementos que emergiram do contraditório, precípuamente os parâmetros analíticos do presente caso, manifestado no Parecer da PGE-PROFIS, para a integração com o posicionamento do Poder Judiciário sobre a sujeição ativa do ICMS Importação com lastro no Recurso Repetitivo tombado sob o nº 520, juntamente com a manifestação ulterior do Impugnante carreando aos autos as cópias das correspondentes Invoices, constato que as importações objeto da autuação, de fato, foram realizadas diretamente pelo estabelecimento autuado estabelecido no Estado de Pernambuco. Verifico também, através da análise dos documentos de importação atinentes às operações arroladas no levantamento fiscal que inexiste nos autos qualquer elemento indicativo de que as distribuidoras de combustíveis participaram dessas importações.*

[...]

*Pelo expedito, concluo que o Estado da Bahia não se configura como sujeito ativo das operações de importações direta dos combustíveis, objeto da autuação, realizadas pelo estabelecimento autuado estabelecido no Estado de Pernambuco.*

*Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Assim, diante da constatação de que as importações foram realizadas na modalidade direta e por conta própria pelo estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco, concordo com a conclusão da JJF pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, tendo em vista que o Parecer da PGE e o julgamento do STF sobre o tema de que “*O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa a circulação da mercadoria com a transferência do domínio*”, assim como considerou que o destinatário final indicado no art. 155, § 2º, IX da CF/88 deveria ser interpretado como o **destinatário jurídico da operação**, sedimentando a jurisprudência atual sobre o tema, tendo como norte para incidência do ICMS - importação a transferência de domínio, ou seja, a operação de compra e venda realizada entre exportador e importador.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício no sentido de manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298623.0002/17-5, lavrado contra **ÊXITO IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS

